

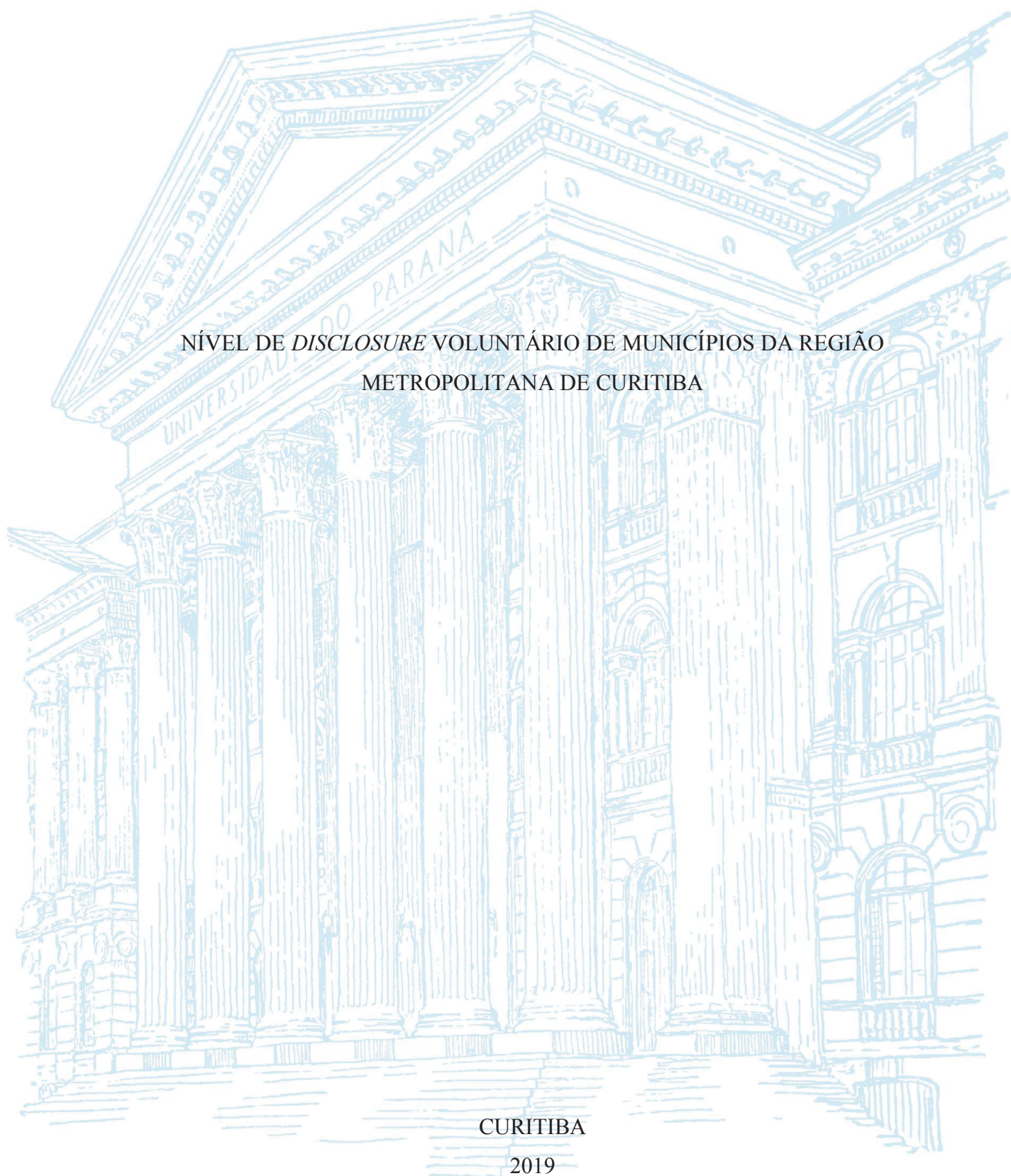
UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

ISABELLA BRONGIEL KLENK

NÍVEL DE *DISCLOSURE* VOLUNTÁRIO DE MUNICÍPIOS DA REGIÃO  
METROPOLITANA DE CURITIBA

CURITIBA

2019



ISABELLA BRONGIEL KLENK

NÍVEL DE *DISCLOSURE* VOLUNTÁRIO DE MUNICÍPIOS DA REGIÃO  
METROPOLITANA DE CURITIBA

Monografia apresentada ao curso de Pós-Graduação em Gestão de Negócios, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Gestão de Negócios.

Orientador: Prof. Dr. Romualdo Douglas Colauto

CURITIBA

2019

## RESUMO

É consenso na literatura que a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000) foi um marco para a transparência no setor público, pois buscou regulamentar a divulgação de informações, devido principalmente à irresponsabilidade dos gestores em tomar suas decisões sem se preocupar com o impacto futuro destas. Porém somente o estabelecimento de regras de divulgação de informações através da legislação não é o suficiente para garantir a efetividade das ações do governo. Para tanto, é preciso que haja participação popular, e dessa forma, o *disclosure* voluntário passaria a ser utilizado como instrumento de *accountability*. Nesse contexto, buscou-se verificar o nível de divulgação voluntária de uma amostra de municípios, mais especificamente dos que compõe a região metropolitana de Curitiba, utilizando o Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M) de Avelino (2013). E, após a coleta e análise dos dados, verificou-se que, infelizmente, o nível de divulgação voluntária para estes municípios é baixa, pois, com exceção de uma cidade, as demais não chegaram a atingir metade do valor do indicador. Com isso, este estudo busca impulsionar a discussão acerca da importância da divulgação voluntária, para que este se torne um mecanismo efetivo de *accountability* no setor público.

Palavras-chave: *Disclosure* voluntário. *Accountability*. Municípios. Região Metropolitana de Curitiba. Portais eletrônicos.

## **ABSTRACT**

It is a consensus in the literature that the Fiscal Responsibility Law (Complementary Law nº. 101/2000) was a landmark for transparency in the public sector, since it sought to regulate the disclosure of information, mainly due to the irresponsibility of managers to make their decisions without worrying about their future impact. However, only the establishment of rules for disclosure of information through legislation is not enough to guarantee the effectiveness of government actions. For this, it is necessary that there be popular participation, and in this way, voluntary disclosure would be used as an instrument of accountability. In this context, we sought to verify the level of voluntary disclosure of a sample of municipalities, more specifically those that make up the metropolitan region of Curitiba, using the Municipal Voluntary Disclosure Index (IDV-M) (Avelino, 2013). And, after collecting and analyzing the data, it was verified that, unfortunately, the level of voluntary disclosure for these municipalities is low, since, with the exception of one city, the others did not reach half the value of the indicator. Thus, this study seeks to boost the discussion about the importance of voluntary disclosure, so that it becomes an effective accountability mechanism in the public sector.

**Keywords:** Voluntary disclosure. Accountability. Municipalities. Metropolitan region of Curitiba. Homepages.

## LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1: APRENDIZADO DA <i>ACCOUNTABILITY</i> EM CICLO.....	19
--	----

## LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – <i>CHECK LIST</i> IDV-M .....	21
--	----

## LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – ESTATÍSTICAS DESCRITIVAS DAS CATEGORIAS DO INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS.....	29
TABELA 2 – <i>RANKING</i> IDV-M.....	44

## LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 – VISÃO GERAL DO MUNICÍPIO .....	30
GRÁFICO 2 – RELAÇÃO COM OS CIDADÃOS .....	31
GRÁFICO 3 – ANÁLISE DO PORTAL DO MUNICÍPIO .....	32
GRÁFICO 4 – CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS .....	33
GRÁFICO 5 – URBANISMO E OBRAS PÚBLICAS .....	34
GRÁFICO 6 – ASSISTÊNCIA SOCIAL .....	35
GRÁFICO 7 – MEIO AMBIENTE .....	36
GRÁFICO 8 – EDUCAÇÃO E CULTURA .....	37
GRÁFICO 9 – SEGURANÇA PÚBLICA.....	38
GRÁFICO 10 – ADMINISTRAÇÃO.....	39
GRÁFICO 11 – SAÚDE E SANEAMENTO .....	40
GRÁFICO 12 – TRANSPORTE URBANO.....	41
GRÁFICO 13 – <i>LAYOUT</i> DOS RELATÓRIOS .....	42
GRÁFICO 14 – RELATÓRIOS/INFORMAÇÕES CONTÁBEIS ADICIONAIS .....	43
GRÁFICO 15 – RESULTADO IDV-M .....	45



## LISTA DE SIGLAS

CPC	- Comitê de Pronunciamentos Contábeis
IDV-M	- Índice de <i>Disclosure</i> Voluntário Municipal
LRF	- Lei de Responsabilidade Fiscal

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>11</b>
1.1	PROBLEMA DE PESQUISA .....	11
1.2	OBJETIVOS .....	12
1.2.1	Objetivo geral.....	12
1.2.2	Objetivos específicos.....	12
1.3	JUSTIFICATIVA DO ESTUDO .....	13
1.4	ORGANIZAÇÃO DO CONTEÚDO .....	14
<b>2</b>	<b>REVISÃO DE LITERATURA .....</b>	<b>15</b>
2.1	DIVULGAÇÃO VOLUNTÁRIA.....	15
2.1.1	Aspectos conceituais sobre divulgação voluntária.....	15
2.1.2	Divulgação voluntária como mecanismo para Accountability no Setor Público .....	17
2.2	APRESENTAÇÃO DO ÍNDICE DE <i>DISCLOSURE</i> VOLUNTÁRIO MUNICIPAL (IDV-M) DE AVELINO (2013) .....	20
<b>3</b>	<b>METODOLOGIA .....</b>	<b>27</b>
<b>4</b>	<b>DESCRIÇÃO E ANÁLISE DAS EVIDÊNCIAS .....</b>	<b>29</b>
4.1	APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS.....	29
4.2	<i>RANKING</i> DOS MUNICÍPIOS .....	44
<b>5</b>	<b>CONCLUSÕES .....</b>	<b>46</b>
	<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>48</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo, serão apresentadas algumas informações a respeito da prestação de contas do ente público, tanto compulsória como a voluntária, bem como com relação a *accountability* no setor público e seus benefícios para o cidadão e para os governantes. Inicialmente, será apresentado o problema de pesquisa, seguido dos objetivos geral e específicos e da justificativa do estudo, por fim.

### 1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

A obrigação da prestação de contas pelo setor público só se tornou concreta quando do advento da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei complementar nº 101/2000), sendo que a principal motivação para a sua implantação, foi o fato de que os administradores públicos não se preocupavam com o impacto que suas decisões teriam para as futuras gestões, e isso gerou a necessidade de uma maior regulamentação e fiscalização.

Esta legislação está pautada, principalmente, no planejamento, na transparência e participação popular, segundo Platt Neto et al (2007), sendo que a transparência acaba por se tornar um elo de comunicação entre os cidadãos e o governo. Desta relação, no entanto, podem surgir conflitos de interesse, pois, de acordo com a teoria da agência, o agente (gestor público) detém mais informações do que o principal (sociedade), e por interesse próprio, pode optar por não as divulgar.

Dessa forma, existirá uma assimetria informacional entre principal e agente, que poderá ser resolvida por meio da *accountability*, ou seja, através da prestação de contas por meio do *disclosure* voluntário. Porém, não basta que o poder público divulgue informações se não houver uma participação ativa da sociedade, como fiscalizadora das ações tomadas e dos resultados obtidos pela administração (CAMPOS, 1990).

Pode-se entender, portanto, que *accountability* é vista como uma questão de democracia, conforme assinala Campos (1990). A participação do cidadão, neste caso, não implica somente em eleger administradores para o governo em geral, mas em fiscalizar sua atuação, exigindo a divulgação de informações que possibilitem o acompanhamento do que é feito. Esta cultura, infelizmente, ainda está em desenvolvimento no Brasil, enquanto que em outros países, esse comportamento já é visto como normal, e segundo Castro (2018), esse atraso se deve aos longos anos de ditadura militar.

É importante frisar que a *public accountability* traz diversos benefícios para a sociedade em geral e também para a administração pública. Para o primeiro grupo, o principal resultado decorrente deste processo seria o aumento da efetividade dos serviços públicos, ou seja, a aplicação dos recursos realizada com maior responsabilidade e planejamento, além de que, a longo prazo, poderá resultar na diminuição dos níveis de corrupção. Já para o governo, a *accountability* possibilitará o aumento da legitimidade deste, alcançando um maior apoio popular, de acordo com Schillemans et al (2013). Além disso, há uma consequente melhoria no processo de tomada de decisões, o que é explicado por Schillemans et al (2013) através do ciclo de aprendizado por *accountability*.

Logo, é fato que o *disclosure* voluntário utilizado como uma ferramenta de *accountability* no setor público é benéfico para a sociedade em geral, bem como para a própria administração, e para que isto se torne possível, é preciso que haja uma participação popular ativa atuando como fiscalizadora. Visando auxiliar os cidadãos a se tornarem mais participativos na vida pública, bem como contribuir para a melhoria da divulgação de informações por parte dos administradores públicos, chegou-se a seguinte questão de pesquisa: **Qual o nível de *disclosure* voluntário de municípios da região metropolitana de Curitiba?**

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 Objetivo geral

O objetivo da monografia consiste em verificar o nível de divulgação voluntária de municípios da região metropolitana de Curitiba a partir do Índice de Disclosure Voluntário Municipal (IDV-M) proposto por Avelino (2013).

### 1.2.2 Objetivos específicos

- a) Discutir a importância da divulgação de informações voluntárias no setor público na perspectiva do município e do cidadão;
- b) Apresentar o Índice de Disclosure Voluntário Municipal (IDV-M) proposto por Avelino (2013); e
- c) Mapear o nível de divulgação voluntária dos municípios que compõem a região metropolitana de Curitiba no ano de 2019.

### 1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

Com os escândalos de corrupção cada vez mais recorrentes no Brasil, a busca por mecanismos para inibir este comportamento tem se elevado também, e alguns deles tomaram formatos legais: seja através da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000), ou da Lei de Acesso à Informação nº 12.527/2011 ou ainda por meio da Lei da Transparência (Lei Complementar nº 131/2009) e outros dispositivos normativos.

Porém, esse assunto não deve ser tratado somente como responsabilidade de órgãos fiscalizadores do governo, mas é preciso que o cidadão assuma seu papel como agente fiscalizador, pressionando a administração pública para que divulgue mais informações acerca das ações tomadas e resultados obtidos com a realização dos planos de governo (SACRAMENTO e PINHO, 2007).

Tendo isso em vista, justifica-se este estudo, primeiramente, devido ao cunho social que este possui, pois o cidadão, ao tomar conhecimento das informações produzidas por esta pesquisa, será capaz de cobrar melhorias da administração pública de seu município, possibilitando a evolução da *accountability*. Desta forma, pode-se dizer que a contribuição social deste trabalho consiste no desenvolvimento de uma sociedade mais consciente e participativa, o que, a longo prazo tenderá para a melhoria dos níveis de corrupção no país.

Outra justificativa para a realização deste estudo é a de que os entes governamentais, a partir da divulgação dos resultados da pesquisa, poderão utilizar desta informação para melhorar as informações divulgadas em seus portais eletrônicos, fomentando o ciclo da aprendizagem por *accountability*, que é apresentado por Schillemans et al (2013), desta forma irá aumentar a legitimidade da administração pública e conseguir mais apoio da sociedade.

Apesar de já existirem alguns estudos voltados para a verificação do nível de *disclosure* voluntário de entidades públicas, como é o caso do estudo implementado por Avelino (2013), ainda existem lacunas a serem preenchidas. Esta pesquisa utilizará do Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal desenvolvido por Avelino (2013), porém irá abranger a região metropolitana de Curitiba, a qual ainda não foi analisada. Logo, irá contribuir no que diz respeito a discussão acerca da divulgação voluntária e da *accountability*, principalmente na região abrangida pelo estudo, bem como, poderá servir de base para a análise de outras regiões, podendo ser feito um comparativo por região geográfica.

## 1.4 ORGANIZAÇÃO DO CONTEÚDO

A monografia está subdividida em cinco capítulos. No primeiro destes encontra-se a introdução e apresentação do problema de pesquisa, além dos objetivos geral e específicos, a justificativa do estudo e a organização do conteúdo, finalizando assim a primeira parte do estudo.

No segundo capítulo, é desenvolvida a revisão de literatura, no qual é tratado acerca da divulgação voluntária, primeiramente elucidando aspectos conceituais, e, após, é feita uma explanação com relação a divulgação voluntária como mecanismo para *accountability* no setor público. Ainda neste capítulo, é apresentado o Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M) de Avelino (2013).

A metodologia é desenvolvida no terceiro capítulo, no qual é feito o delineamento da pesquisa e a determinação da forma da coleta e tratamento de evidências.

O quarto capítulo é composto pela descrição e análise das evidências, subdividindo-se entre a apresentação dos resultados obtidos, de maneira global, e entre o *ranking* dos municípios.

No quinto capítulo, são apresentadas as considerações finais do estudo, bem como as recomendações para futuros estudos.

## 2 REVISÃO DE LITERATURA

Esta seção tem como finalidade propiciar o embasamento teórico necessário para a resolução do problema de pesquisa e cumprimento dos objetivos estabelecidos, tratando principalmente sobre divulgação voluntária e apresentando o Índice de Disclosure Voluntário Municipal (IDV-M) proposto por Avelino (2013).

### 2.1 DIVULGAÇÃO VOLUNTÁRIA

A divulgação voluntária é um tema cada vez mais discutido, tanto no âmbito acadêmico quanto no setor corporativo. E, quando se trata da administração pública, não poderia ser diferente, pois cada vez mais a sociedade está envolvida em “avaliar se os atos públicos estão sendo praticados com eficiência e se correspondem aos anseios do cidadão” (BAIRRAL et al, 2015, p.646). E, visando assegurar a transparência das informações no setor público, o *disclosure* voluntário surge como um mecanismo de *accountability*, ou seja, de prestação de contas (OLIVEIRA et al., 2013). Estes temas serão melhor aprofundados nos tópicos que seguem.

#### 2.1.1 Aspectos conceituais sobre divulgação voluntária

O objetivo principal da elaboração e divulgação de relatórios contábeis é ser útil para a tomada de decisão das diversas partes interessadas da empresa, de acordo com o Comitê de Pronunciamentos Contábeis em seu CPC 00 (R1). Para que esta proposta se cumpra, é preciso que a informação divulgada seja relevante e represente de forma fidedigna os fatos a que se propõe, sendo assim, certas vezes será preciso informar mais do que é exigido pela legislação, para que os *stakeholders* consigam fazer uma interpretação completa dos fatos. Apesar do Comitê de Pronunciamentos Contábeis encorajar a divulgação voluntária de informações, é inegável a existência de assimetria informacional entre diretorias de empresas e os seus acionistas ou partes interessadas. Essa relação é chamada de teoria da agência, e segundo Nossa (2000) isso ocorre devido ao conflito de interesses existente entre principal e agente.

Tendo em vista que principal e agente possuem uma relação contratual, seja formal ou não, e o primeiro possui mais acesso a informações do que o segundo, a divulgação de informações não obrigatórias pelas entidades, na maioria das vezes, acaba por levar em consideração os interesses de partes privilegiadas (BAIRRAL et al, 2015).

No caso do setor público, o agente é representado pelo gestor público e o principal pelo cidadão (BAIRRAL et al, 2015), sendo que, a declaração dos direitos do homem e do cidadão, tendo publicidade na França em 1789, já previa este conflito de interesses quando estabeleceu em seu artigo 15º que “A sociedade tem o direito de pedir contas a todo agente público pela sua administração” (ACQUA VIVA, 1973 *apud* FERREIRA, 1978, p.1).

No Brasil, esta questão ganhou maior relevância com a criação da Lei Complementar nº 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, que está apoiada em quatro eixos: planejamento, transparência, controle e responsabilização. De acordo com Castro (2018), antes da promulgação desta lei, os gestores da administração pública não se preocupavam com o impacto que suas decisões teriam nos próximos mandatos, sendo assim, este pôde ser considerado como o fim da farra fiscal, conforme coloca o autor.

O principal objetivo com a implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal, foi “promover uma mudança cultural na gestão pública e a introdução da regra básica de prestar contas” (CASTRO, 2018, p.437). É importante destacar também a Lei da transparência (Lei Complementar nº 131/2009 e Lei de Acesso a Informação nº 12.527/2011 que em conjunto “iniciaram um ciclo de mudanças na relação cidadão/gestor público” (BAIRRAL et al, 2015).

O advento e implantação destas normas, que visam a melhoria constante da prestação de contas por meio dos órgãos públicos, depende fortemente da “fiscalização de seu cumprimento pelos órgãos de controle (Legislativo, Tribunais de Contas e Ministério Público) aliados a uma ampla participação popular” (SACRAMENTO; PINHO, 2007, p. 55).

Esta inserção da sociedade na busca por fiscalizar o que está sendo realizado e cumprido pela administração pública é necessária, visto que o exercício da democracia levará a uma maior divulgação de informações por parte do ente público, de acordo com Castro (2018). E é perceptível que o *disclosure* é uma ferramenta relevante para diminuir a assimetria informacional (MALACRIDA; YAMAMOTO, 2006).

Logo, percebe-se que o papel do *disclosure* voluntário é o de “agregar mais valor aos resultados da instituição, ajudar a esclarecer melhor os procedimentos que foram utilizados auxiliando o usuário a compreender a situação do patrimônio da entidade” (BARBOSA et al., 2015, p.17). E, aliado ao processo democrático, o *disclosure* se torna uma ferramenta para o fortalecimento da *accountability*, o que será explanado no tópico a seguir.



### 2.1.2 Divulgação voluntária como mecanismo para Accountability no Setor Público

Há alguns anos, quando começaram os questionamentos acerca do significado da palavra *accountability* no Brasil, não foi possível encontrar uma tradução exata, e mais do que isso, segundo Campos (1990), o conceito propriamente dito não era difundido. No entanto, com o passar dos anos alguns autores como Nakagawa et al (2007) se arriscaram ao dizer que esta pode ser traduzida tranquilamente como sendo um sinônimo de confiabilidade, porém por diversas razões, entre elas as socioculturais, convencionou-se que seria melhor manter a palavra original: *accountability*.

Entre os diversos significados atribuídos para a palavra, pode-se dizer que o mais difundido na literatura é o que trata de *accountability* como uma filosofia de prestação de contas. Sendo que no âmbito da administração pública, trata-se mais especificamente da responsabilidade que o gestor público possui em prestar contas à sociedade, tanto com relação ao que se pretende desenvolver, como dos resultados atingidos (CASTRO, 2018).

O início da *accountability*, segundo Nakagawa et al (2007), é apresentado com a contabilização dos fatos, o que é chamado de *bookkeeping*, e o fim é dado pela geração das informações pela contabilidade (*accounting*), que revelam o desempenho da entidade em um determinado período temporal. Sendo assim, “a *accountability* é o que distingue a contabilidade de outros sistemas de informação” (NAKAGAWA et al, 2007, p. 90).

Já que a *accountability* é definida como “a razão de ser da contabilidade”, conforme concluído por Nakagawa et al (2007, p. 97), ela é também um importante avanço quando se trata da administração pública, tendo em vista que é uma forma de proteção da sociedade às práticas da má administração (CASTRO, 2018). É fato que a prestação de contas no setor público tem ganhado maior destaque após a criação da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000) e alguns outros dispositivos normativos, e, tendo em vista que se trata de um país no qual a cultura que prevalece é a do *code law* “o processo de *accountability* pública é determinado em grande parte pela legislação” (NAKAGAWA et al, 2007, p. 94).

Porém a *accountability* não deve se limitar somente a prestação de contas aos poderes Executivo e Legislativo, mas deve se preocupar com a divulgação de informações úteis ao cidadão (CAMPOS, 1990). Afinal, de acordo com Campos (1990), a *accountability* deve ser compreendida como uma questão de democracia.

A participação dos cidadãos na escolha de seus governantes é um processo definido por O'Donnell (1998) como *accountability* vertical, enquanto que a cobrança e fiscalização por parte de entidades encarregadas para com as responsabilidades incumbidas aos gestores

públicos, e também a posterior punição, caso necessário, é a *accountability* horizontal. No Brasil, pode-se dizer que esses processos são desenvolvidos apenas em partes, pois há um controle efetivo apenas de órgão fiscalizadores, enquanto que a maior parte interessada no cumprimento das normas pelo governo, que é a própria sociedade, não está culturalmente preparada para tal (CAMPOS, 1990).

Tal traço cultural, de acordo com Campos (1990), é muito presente na sociedade Americana, onde a participação popular está enraizada. Pode-se perceber, no entanto, que o Brasil deixou de desenvolver esta cultura, conforme saliente Castro (2018), principalmente devido aos longos anos de regime militar vivenciados.

Pode-se dizer, que quanto mais desenvolvido está o estágio democrático, maior é o interesse pela *accountability*, e para tanto é preciso que haja uma progressão da consciência popular que é a “primeira pré-condição para uma democracia verdadeiramente participativa e, portanto, para a *accountability* do setor público” (CAMPOS, 1990, p. 35). Para Campos (1990), portanto, somente uma sociedade organizada será capaz de propiciar condições para a existência da *accountability*. Partindo dessa premissa, o cidadão deve exigir que o ente público divulgue informações mais detalhadas acerca das ações executadas e dos resultados obtidos.

Então é preciso definir alguns indicadores que permitam verificar se os resultados obtidos na gestão de um governante são de fato bons, e se os gastos foram efetivos. Castro (2018) defende que deve-se analisar a gestão por meio da sua eficiência e eficácia, além da economicidade e legalidade, pois os recursos são limitados e devem estar pautados na legislação. Logo, quando se trata de *accountability* o mais relevante é a prestação de contas com relação aos objetivos dos programas de governo e sua efetividade, “oferecendo a solução que a sociedade espera para resolver os problemas identificados e materializados nos orçamentos” (CASTRO, 2018, p. 435).

Neste sentido, a divulgação voluntária deve se preocupar com a linguagem dos relatórios, que deve ser a mesma do cidadão, e dessa forma existirá a “prestação de contas à sociedade (*accountability*) – responsabilidade social – de forma transparente, tempestiva e inteligível (*disclosure*) ” (OLIVEIRA et al, 2013, p.95).

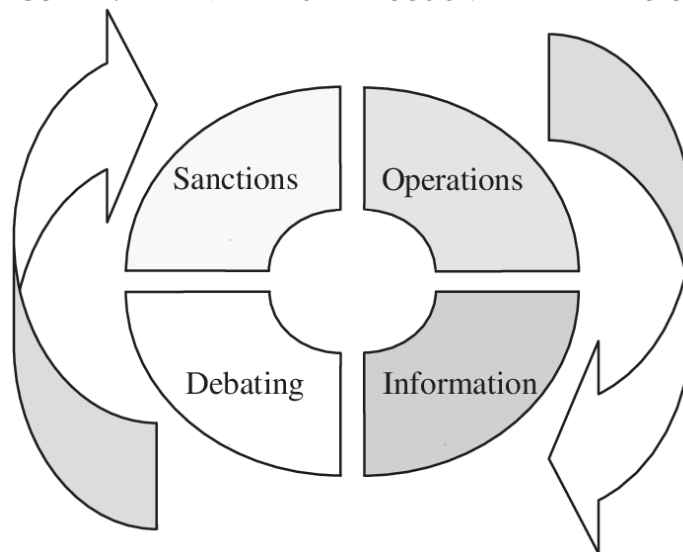
Porém, é de suma relevância salientar que, os benefícios da *accountability* no setor público não estão restritos à sociedade, em forma de redução da corrupção e consequente aumento da efetividade da prestação de serviços por parte do ente público, mas também existem diversas razões pelas quais a administração pública deve optar pela implantação deste tipo de prestação de contas (LOPES, 2009).

A *accountability* dá suporte para a tomada de decisões do ente público, visando atingir metas e também melhorando o desempenho, ou seja, se torna um meio de aprendizagem, que só é possível através da avaliação das políticas e programas de governo. Com isso, a avaliação dos resultados obtidos permite, além da prestação de contas, melhorar os serviços oferecidos à sociedade (CENEVIVA, 2007).

Além disso, Schillemans et al (2013) afirmam que a administração pública conseguirá demonstrar sua legitimidade, e ao buscar a verificação dos resultados obtidos, terá um maior apoio dos cidadãos. Segundo Lopes (2009, p.6), existem diversas evidências “de que governos mais transparentes funcionam melhor e são mais eficientes”.

Para fomentar o desenvolvimento da *accountability*, Schillemans et al (2013) explica o ciclo de aprendizagem inerente a este processo, com três fases principais: fase de informação, de debate e de sanções, conforme apresentado na figura 1 abaixo.

FIGURA 1: APRENDIZADO DA *ACCOUNTABILITY* EM CICLO



FONTE: SCHILLEMANS et al (2013, p. 412)

Para o autor, a primeira fase (*information*) é basicamente a integração e disponibilização das informações geradas na entidade, porém ressalta que a qualidade destas e a diversidade são pontos imprescindíveis para o processo de aprendizado se tornar efetivo. Na fase de debate (*debating*), que é o segundo momento deste ciclo, é preciso que a administração pública reexamine as decisões tomadas anteriormente juntamente com as partes interessadas, em especial os cidadãos. E na terceira fase, conhecida como de sanções (*sanctions*), a conduta da entidade é avaliada e se necessário são aplicadas sanções para punir, corrigir ou recompensar o ente público e seus servidores. Ressalta-se que este ciclo só se

tornará efetivo caso as lições que resultarem dele forem utilizadas para modificar as operações organizacionais (*operations*) (SCHILLEMANS et al, 2013).

Assim, fica evidente que a democracia é condição essencial para que a *accountability* possa existir de maneira efetiva na administração pública, e esta é benéfica para ambos os lados: sociedade e governo. Assim, pode-se dizer que a democracia não só provém da *accountability*, bem como pode inibi-la (AKUTSU, 2002).

Como a *accountability* no setor público não seria possível sem tratar-se de divulgação voluntária, a seguir será apresentado o indicador: IDV-M (Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal), que irá possibilitar a verificação das informações que estão sendo divulgadas pelo órgão público.

## 2.2 APRESENTAÇÃO DO ÍNDICE DE *DISCLOSURE* VOLUNTÁRIO MUNICIPAL (IDV-M) DE AVELINO (2013)

Para medir o nível de divulgação voluntária de municípios, Avelino (2013) propôs o Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M), que é composto por 67 itens, e estes representam informações que os municípios poderiam divulgar em seus sítios eletrônicos, a título de evidenciação voluntária. De acordo com Avelino (2013, p. 76), a estrutura do indicador está dividida em quatorze dimensões, de acordo com o tipo de informação:

(1) Visão Geral do Município; (2) Relação com os cidadãos; (3) Análise do portal do município; (4) Contratação de serviços; (5) Urbanismo e obras públicas; (6) Assistência Social; (7) Meio Ambiente; (8) Educação e Cultura; (9) Segurança Pública; (10) Administração; (11) Saúde e saneamento; (12) Transporte Urbano; (13) *Layout* dos relatórios; e (14) Relatórios/Informações Contábeis Adicionais.

A partir desta divisão proposta por Avelino (2013), a autora criou um *check list* que será utilizado, e para cada item deve ser atribuído um máximo de 2 pontos. Isto caracteriza o Índice de *Disclosure* Voluntário como “uma variável de natureza quantitativa” que “pode variar de 0 a 134” pontos (AVELINO, 2013, p. 84). Segue Quadro 1 desenvolvido por Avelino (2013).

QUADRO 1 – CHECK LIST IDV-M

CHECK LIST IDV-M	CRITÉRIO E PONTUAÇÃO
<b>I - Visão Geral do Município</b>	
01 - Divulgação de informações sobre os órgãos vinculados ao Município, seus responsáveis e suas funções;	0 – Ausente 2 – Relação e detalhamento das funções e responsáveis pelos órgãos municipais
02 - Divulgação da estrutura organizacional do Município em forma gráfica;	0 – Ausente 2 – Presente
03 - Divulgação de e-mail ou formulário de contato do prefeito, secretários e/ou vereadores do Município;	0 – Ausente 1 – Divulgação do contato do prefeito 2 – Divulgação do contato do prefeito e colaboradores
04 - Divulgação de endereço eletrônico (e-mail ou site) de órgãos municipais;	0 – Ausente 2 – Presente
05 - Divulgação de informações sobre o perfil socioeconômico da população;	0 – Ausente 2 – Presente
06 - Divulgação dos dados biográficos e profissionais do prefeito e vereadores;	0 – Ausente 1 – Divulgação dos dados do prefeito 2 – Divulgação dos dados do prefeito e vereadores
07 - Divulgação da relação dos cargos de confiança do Município e suas respectivas atribuições;	0 – Ausente 1 – Relação dos cargos de confiança 2 – Relação dos cargos de confiança e respectivas atribuições
08 - O Município possui Agenda 21 Local e disponibiliza informações a ela concernentes;	0 – Ausente 2 – Presente
<b>II - Relação com os cidadãos</b>	
09 - Divulgação de informações sobre concursos públicos e/ou outras oportunidades de emprego;	0 – Ausente 2 – Presente
10 - Divulgação de dados (número ou porcentagem) de solicitações de cidadãos atendidas pelos órgãos municipais;	0 – Ausente 2 – Presente
11 - O portal eletrônico do Município permite dar entrada e/ou fazer acompanhamento de processos junto aos órgãos municipais;	0 – Ausente 2 – Presente

12 - Divulgação de informações sobre audiências públicas, incluindo as apresentações dos relatórios/resultados das audiências já realizadas;	0 – Ausente 1 – Calendário de audiências realizadas e a realizar 2 – Calendário de audiências e apresentação dos resultados das já realizadas
13 - Divulgação da versão online do Diário Oficial do Município;	0 – Ausente 2 – Presente
14 - Divulgação de informações sobre apoios e/ou subvenções concedidas a ONGs (associações, instituições culturais, sociais);	0 – Ausente 1 – Qualitativa 2 – Qualitativa e Quantitativa
15 - O Município possui mecanismos de orçamento participativo e disponibiliza as informações necessárias para a participação dos cidadãos;	0 – Ausente 1 – Qualitativa 2 – Qualitativa e Quantitativa
<b>III - Análise do portal do município</b>	
16 - O portal eletrônico do Município possui a ferramenta de “Mapa do site” para facilitar a busca de informações por parte do cidadão;	0 – Ausente 2 – Presente
17 - O portal eletrônico do Município possui ferramenta de busca do conteúdo do portal por meio de palavras-chaves;	0 – Ausente 2 – Presente
18 - O portal eletrônico do Município disponibiliza endereço eletrônico ou formulário de contato para registro de reclamações, comentários e sugestões;	0 – Ausente 2 – Presente
19 - Após o envio de e-mail ou preenchimento de formulário de contato, é remetida ao cidadão uma resposta automática, informando quanto tempo, aproximadamente, levará até que a solicitação efetuada seja respondida;	0 – Ausente 2 – Presente
20 - O portal eletrônico do Município oferece serviço de Ouvidoria online;	0 – Ausente 2 – Presente
21 - O portal eletrônico do Município oferece informações em outros idiomas;	0 – Ausente 2 – Presente
22 - O portal eletrônico do Município fornece acessibilidade a deficientes visuais;	0 – Ausente 2 – Presente
<b>IV - Contratação de serviços</b>	
23 - Divulgação de informações sobre os processos licitatórios, evidenciando tanto as entidades ganhadoras, quanto aquelas não selecionadas, bem como os motivos considerados para a eliminação destas últimas;	0 – Ausente 1 – Divulgação das entidades ganhadoras e não selecionadas 2 – Divulgação das entidades ganhadoras e não selecionadas, bem como dos motivos para a eliminação destas últimas

24 - Divulgação de uma lista ou da quantia das operações com os principais fornecedores e/ou prestadores de serviços do município;	0 – Ausente 1 – Divulgação da lista dos principais fornecedores 2 – Divulgação da lista e da quantia das operações
<b>V - Urbanismo e obras públicas</b>	
25 – Divulgação de informações sobre o uso e ocupação do solo;	0 – Ausente 1 – Qualitativa 2 – Qualitativa e Quantitativa
26 - Divulgação de informações sobre os projetos e os critérios das licitações das obras públicas mais importantes;	0 – Ausente 2 – Presente
27 - Divulgação de informações sobre as modificações nos projetos das obras públicas mais importantes;	0 – Ausente 2 – Presente
28 - Divulgação de listas com os nomes das empresas que realizaram as obras públicas mais importantes;	0 – Ausente 2 – Presente
29 - Divulgação de informações sobre os prazos de execução das obras públicas mais importantes;	0 – Ausente 2 – Presente
<b>VI - Assistência Social</b>	
30 - Divulgação de informações sobre acolhimento institucional;	0 – Ausente 2 – Presente
31 - Divulgação de informações sobre proteção e auxílio a portadores de necessidades especiais;	0 – Ausente 2 – Presente
32 - Divulgação de informações sobre políticas sociais;	0 – Ausente 2 – Presente
<b>VII - Meio ambiente</b>	
33 - Divulgação de informações sobre Impactos Ambientais: reciclagem;	0 – Ausente 1 – Qualitativa 2 – Qualitativa e Quantitativa
34 - Divulgação de informações sobre Impactos Ambientais: descontaminação e recuperação de terras e águas;	0 – Ausente 1 – Qualitativa 2 – Qualitativa e Quantitativa
35 - Divulgação de informações sobre Impactos Ambientais: preservação de recursos naturais;	0 – Ausente 1 – Qualitativa 2 – Qualitativa e Quantitativa
36 - Divulgação de informações sobre Impactos Ambientais: reflorestamento;	0 – Ausente 1 – Qualitativa 2 – Qualitativa e Quantitativa
37 - Divulgação das despesas e investimentos relacionados à gestão ambiental;	0 – Ausente 2 – Presente
38 - Divulgação de informações sobre as iniciativas realizadas em termos de Educação Ambiental;	0 – Ausente 2 – Presente

39 - Divulgação de informações sobre incentivo e apoio a pesquisas ambientais;	0 – Ausente 1 – Qualitativa 2 – Qualitativa e Quantitativa
<b>VIII - Educação e Cultura</b>	
40 - Número ou relação dos estabelecimentos de ensino;	0 – Ausente 1 – Número de estabelecimentos 2 – Número e relação dos estabelecimentos
41 - Número de alunos matriculados;	0 – Ausente 2 – Presente
42 - Gasto médio por aluno ou gastos totais em educação;	0 – Ausente 1 – Gastos totais 2 – Gastos totais e per capita
43 - Taxa de alfabetização;	0 – Ausente 2 – Presente
44 - Número ou relação de professores;	0 – Ausente 1 – Número de professores 2 – Número e relação dos professores
45 - Número ou relação de estabelecimentos culturais no município (teatro, cinema, parques);	0 – Ausente 1 – Número de estabelecimentos 2 – Número e relação dos estabelecimentos
46 - Divulgação de informações sobre programas de incentivo à cultura;	0 – Ausente 1 – Qualitativa 2 – Qualitativa e Quantitativa
<b>IX - Segurança Pública</b>	
47 - Número de policiais efetivos no município;	0 – Ausente 2 – Presente
48 - Número ou relação de delegacias instaladas no município;	0 – Ausente 1 – Número de delegacias 2 – Número e relação das delegacias
<b>X – Administração</b>	
49 - Informações sobre treinamento/qualificação de funcionários;	0 – Ausente 1 – Qualitativa 2 – Qualitativa e Quantitativa
50 - Número ou relação de servidores;	0 – Ausente 1 – Número de servidores 2 – Número e relação dos servidores



51 - Salário médio dos servidores;	0 – Ausente 2 – Presente
52 - Planos de carreira (cargos e salários) dos servidores públicos municipais;	0 – Ausente 2 – Presente
<b>XI - Saúde e Saneamento</b>	
53 - Número ou relação de hospitais ou unidades de saúde do município;	0 – Ausente 1 – Número de hospitais 2 – Número e relação dos hospitais
54 - Gasto per capita na área de saúde ou gastos totais;	0 – Ausente 1 – Gastos totais 2 – Gastos totais e per capita
55 - Número de médicos;	0 – Ausente 2 – Presente
56 - Número de domicílios ou percentual populacional com acesso a serviço de saneamento básico;	0 – Ausente 2 – Presente
<b>XII - Transporte Urbano</b>	
57 - Divulgação de informações sobre as infrações processadas;	0 – Ausente 2 – Presente
58 - Divulgação de informações sobre a frota do sistema de transporte alternativo e transporte coletivo;	0 – Ausente 2 – Presente
59 - Divulgação de informações sobre as linhas e roteiros do transporte municipal;	0 – Ausente 2 – Presente
<b>XIII - Layout dos relatórios</b>	
60 - Utilização de recursos gráficos	0 – Ausente 2 – Presente
<b>XIV - Relatórios/ Informações Contábeis Adicionais</b>	
61 - Balanço Social	0 – Ausente 1 – Apenas dois anos 2 – Período superior a dois anos
62 - Balanços em Correção Monetária Integral	0 – Ausente 1 – Apenas dois anos 2 – Período superior a dois anos
63 - Relatórios da Auditoria e/ou Controle Interno	0 – Ausente 2 – Presente
64 - Demonstração dos Fluxos de Caixa	0 – Ausente 2 – Presente
65 - Demonstração do Resultado Econômico	0 – Ausente 2 – Presente
66 - Reavaliação e Redução ao Valor Recuperável ( <i>Impairment</i> )	0 – Ausente 2 – Presente
67 - Depreciação, Amortização e Exaustão	0 – Ausente 2 – Presente

FONTE: Adaptado de AVELINO (2013, p.78-83)

Ressalta-se que, apesar de os itens 64 a 67 terem se tornado itens obrigatórios a partir do exercício de 2013, pois foram contemplados no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, assim como comentado por Avelino (2013), optou-se por manter estes itens no indicador, para preservar sua essência. Sendo que o item 64 diz respeito a Demonstração dos Fluxos de Caixa, 65 à Demonstração do Resultado Econômico, 66 às reavaliações e testes de *impairment* e 67 à Depreciação, Amortização e Exaustão.

### 3 METODOLOGIA

Essa seção foi elaborada com o intuito de descrever os métodos que serão utilizados para a realização da presente pesquisa. De acordo com Marconi e Lakatos (2007, p. 83): “não há ciência sem o emprego de métodos científicos”. Pode-se entender o conceito de método como o conjunto de processos que serão utilizados em determinada investigação, com a finalidade de alcançar um objetivo estabelecido previamente (BEUREN et al, 2013). Portanto, no tópico seguinte, será explicitada a metodologia a ser utilizada, tendo em vista atingir os objetivos propostos no trabalho.

Quanto aos objetivos, o delineamento se dará através da pesquisa descritiva, utilizando fontes primárias e secundárias. De acordo com Gil (1996, p.46), o principal motivo da utilização da abordagem descritiva é a “descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”. Para Beuren et al (2013, p.81), “descrever significa identificar, relatar, comparar, entre outros aspectos”.

Para exemplificar, a pesquisa descritiva busca descrever alguns aspectos de determinado grupo ou população analisados (BEUREN et al, 2013). No caso desta pesquisa, propôs-se verificar o nível de *disclosure* voluntário dos municípios da região metropolitana de Curitiba, e para que isso se torne possível, será utilizado o Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M), proposto por Avelino (2013).

Este indicador é composto por 67 itens que formam um *checklist*, e apesar de os itens 64 a 67 terem se tornado itens obrigatórios a partir do exercício de 2013, assim como comentado por Avelino (2013), optou-se por mantê-los para preservar a essência do indicador, além de que, diversos municípios ainda não fazem a divulgação destes. A tabela em questão encontra-se no referencial teórico, quando foi apresentado o IDV-M – Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (Tópico 2.2).

Quanto aos procedimentos, ou seja, ao modo como os dados serão obtidos, será utilizado de pesquisa documental e bibliográfica, e as informações serão obtidas através dos portais eletrônicos de cada município analisado. Para Gil (1996), a diferença entre estes dois tipos de pesquisa consiste basicamente em que no tipo documental os dados não receberam tratamento analítico, enquanto que, com relação a bibliográfica, houveram contribuições de alguns autores ou pesquisadores.

A importância deste tipo de procedimento está no fato de que se pode organizar informações que se encontram desvinculadas, proporcionando a estas uma relevância

enquanto fonte de consulta (BEUREN et al, 2013). Ainda, como a abordagem do problema será qualitativa, é possível obter uma análise mais profunda com relação ao estudo (BEUREN et al, 2013).

Com relação a coleta dos dados, esta será realizada através dos sítios eletrônicos oficiais dos municípios da região metropolitana de Curitiba, sendo que serão considerados os *sites* com este formato: “nomedomunicípio.pr.gov.br”. O procedimento utilizado para a coleta de dados será o exemplificado por Avelino (2013): o conteúdo será acessado através do mapa do *site*, pela *homepage* do município, e se não houver o mapa em questão, o acesso será feito por meio de *links* na página principal. Poderá ser utilizado o recurso de busca do portal eletrônico, quando houver, porém, somente informações permanentes serão consideradas, sendo que notícias estão descartadas.

Os municípios que serão utilizados nesta pesquisa, são os que compõe a região metropolitana de Curitiba, e, de acordo com a Secretaria do Desenvolvimento Urbano, estes totalizam em 29, sendo: Adrianópolis; Agudos do Sul; Almirante Tamandaré; Araucária; Balsa Nova; Bocaiuva do Sul; Campina Grande do Sul; Campo do Tenente; Campo Largo; Campo Magro; Cerro Azul; Colombo; Contenda; Curitiba; Doutor Ulysses; Fazenda Rio Grande; Itaperuçu; Lapa; Mandirituba; Piên; Pinhais; Piraquara; Quatro Barras; Quitandinha; Rio Branco do Sul; Rio Negro; São José dos Pinhais; Tijucas do Sul e Tunas do Paraná.

Os dados coletados irão compor o *checklist* que é a base para o Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal – IDV-M – sendo atribuídas notas, de acordo com o proposto por Avelino (2013). A partir disso, será elaborado um *ranking* com todos os municípios, visando verificar quais obtiveram o maior nível de divulgação voluntária.

## 4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DAS EVIDÊNCIAS

Nos tópicos a seguir serão apresentados os resultados obtidos a partir da coleta e tratamento dos dados que compõe o Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M), primeiramente de forma global, e posteriormente de maneira compilada através de um *ranking*.

### 4.1 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Foi elaborada a Tabela 1 abaixo, com o intuito de facilitar a análise dos resultados obtidos a partir da coleta de dados de *sites* dos vinte e nove municípios da região metropolitana de Curitiba. A tabela está subdividida por categorias, conforme a composição do Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M) proposto por Avelino (2013).

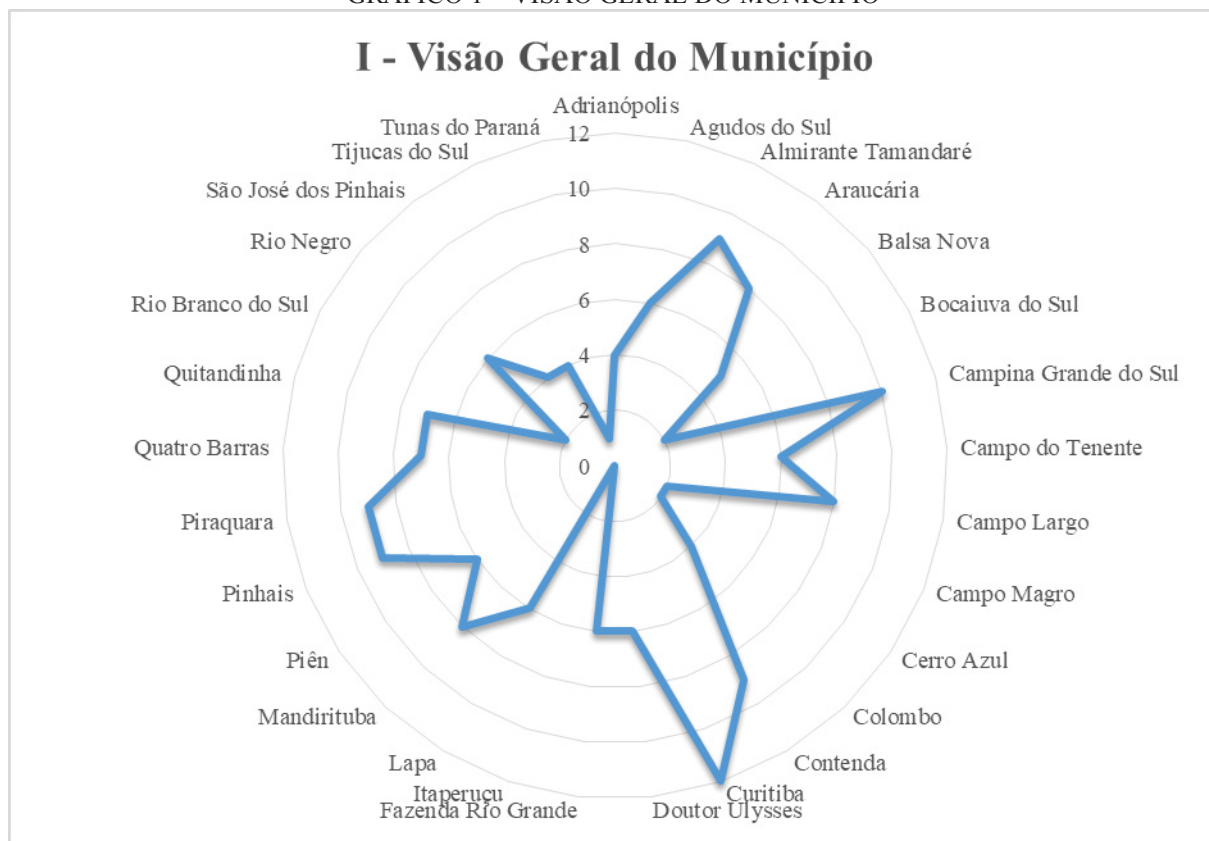
TABELA 1 – ESTATÍSTICAS DESCRITIVAS DAS CATEGORIAS DO INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS

Categoria de Informações	Municípios				
	Mínimo	Pontuação Máxima Possível	Pontuação Máxima Observada	Média	Desvio Padrão
I - Visão Geral do Município	0	16	12	5,79	2,94
II - Relação com os cidadãos	0	14	14	6,31	2,19
III - Análise do portal do município	0	14	12	6,14	2,77
IV - Contratação de serviços	0	4	4	2,28	1,33
V - Urbanismo e obras públicas	0	10	6	1,45	1,84
VI - Assistência Social	0	6	6	0,76	1,35
VII - Meio ambiente	0	14	7	0,86	1,57
VIII - Educação e Cultura	0	14	11	4,45	2,41
IX - Segurança Pública	0	4	2	0,34	0,77
X – Administração	0	8	8	4,21	1,45
XI - Saúde e Saneamento	0	8	7	2,31	1,58
XII - Transporte Urbano	0	6	4	0,28	0,88
XIII - Layout dos relatórios	0	2	2	0,28	0,70
XIV - Relatórios/ Informações Contábeis Adicionais	0	14	2	0,76	0,99

FONTE: Adaptada de AVELINO (2013, p.107).

O primeiro tópico que compõe o Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M), trata de uma “Visão Geral do Município”, e é composto por oito itens que basicamente dizem respeito à estrutura do município e à divulgação de informações sobre colaboradores, prefeito e órgãos vinculados ao ente, além de dados sobre o perfil da população residente e Agenda 21 (AVELINO, 2013). A pontuação mais baixa para este primeiro tópico foi de zero para o Município de Itaperuçu, ou seja, nenhuma das informações foram divulgadas. E o município de Curitiba foi o que alcançou a maior pontuação, com doze pontos, assim, nenhuma entidade atingiu o escore máximo de dezesseis. O Gráfico 1 abaixo proporciona uma visão acerca do resultado individual dos municípios para o grupo I que compõe o indicador.

GRÁFICO 1 – VISÃO GERAL DO MUNICÍPIO



FONTE: Elaborado pela autora (2019).

Constatou-se que nenhum município divulgou a relação de cargos de confiança e suas atribuições, e apenas um deles disponibilizou em seu *site* dados sobre Agenda 21 local. Além disso, cerca de 68% das cidades em questão não disponibilizaram dados biográficos do prefeito ou vereadores e a maioria também não divulgou formulário de contato do prefeito, e dezoito não informaram sobre o perfil socioeconômico da população.

No que diz respeito a “Relação com Cidadãos”, que é analisada no segundo tópico que compõe o índice, a cidade de Doutor Ulysses foi a que ficou com o escore mais baixo, com apenas dois pontos, e a capital Curitiba atingiu a pontuação máxima de quatorze. Vinte municípios não atingiram sequer metade da pontuação desejada, conforme pode-se observar através do gráfico 2 abaixo.

GRÁFICO 2 – RELAÇÃO COM OS CIDADÃOS



FONTE: Elaborado pela autora (2019).

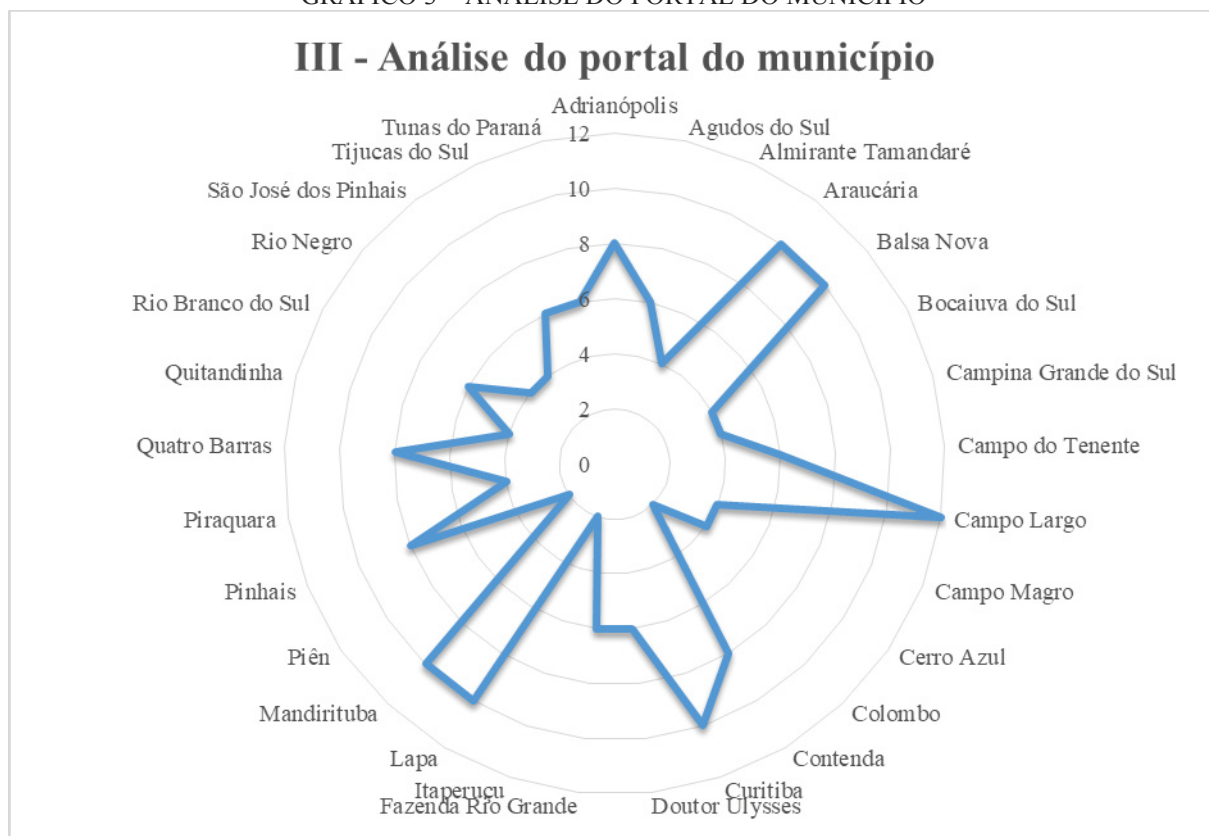
A categoria II, de acordo com o proposto por Avelino (2013), avalia se os municípios fazem a divulgação de informações sobre concursos públicos e oportunidades de emprego, se o *site* permite dar entrada em processos junto aos órgãos municipais e a porcentagem de solicitações atendidas, além da divulgação de informações sobre audiências públicas e da versão *online* do Diário Oficial do Município. Verifica também se são disponibilizados mecanismos de orçamento participativo e dados sobre apoios ou subvenções a ONG's.

Para a categoria acima, um dos dados mais expressivos obtidos através da coleta de dados, foi a de que 96,55% das prefeituras da região metropolitana de Curitiba não divulgam um calendário de audiências públicas nem apresentam os resultados das já realizadas. Além

disso, 93,10% dos municípios não possuem instrumentos de orçamento participativo em seus sítios eletrônicos.

O próximo item analisado foi o “Portal do Município”, e as cidades de Colombo, Itaperuçu, e Piên atingiram apenas dois pontos, enquanto que o município de Campo Largo obteve doze pontos, ficando com o maior score dentre as entidades analisadas. Esta categoria, de acordo com o estabelecido por Avelino (2013), verifica se o portal eletrônico contém as ferramentas de “Mapa do *site*” e de busca do conteúdo por meio de palavras-chave, se possui formulário de contato para registro de reclamações, comentários e sugestões e se após o preenchimento deste é remetida ao cidadão uma resposta automática. Ainda, analisa se o município oferece Ouvidoria *online*, informações do site em outros idiomas e acessibilidade a deficientes visuais.

GRÁFICO 3 – ANÁLISE DO PORTAL DO MUNICÍPIO



FONTE: Elaborado pela autora (2019).

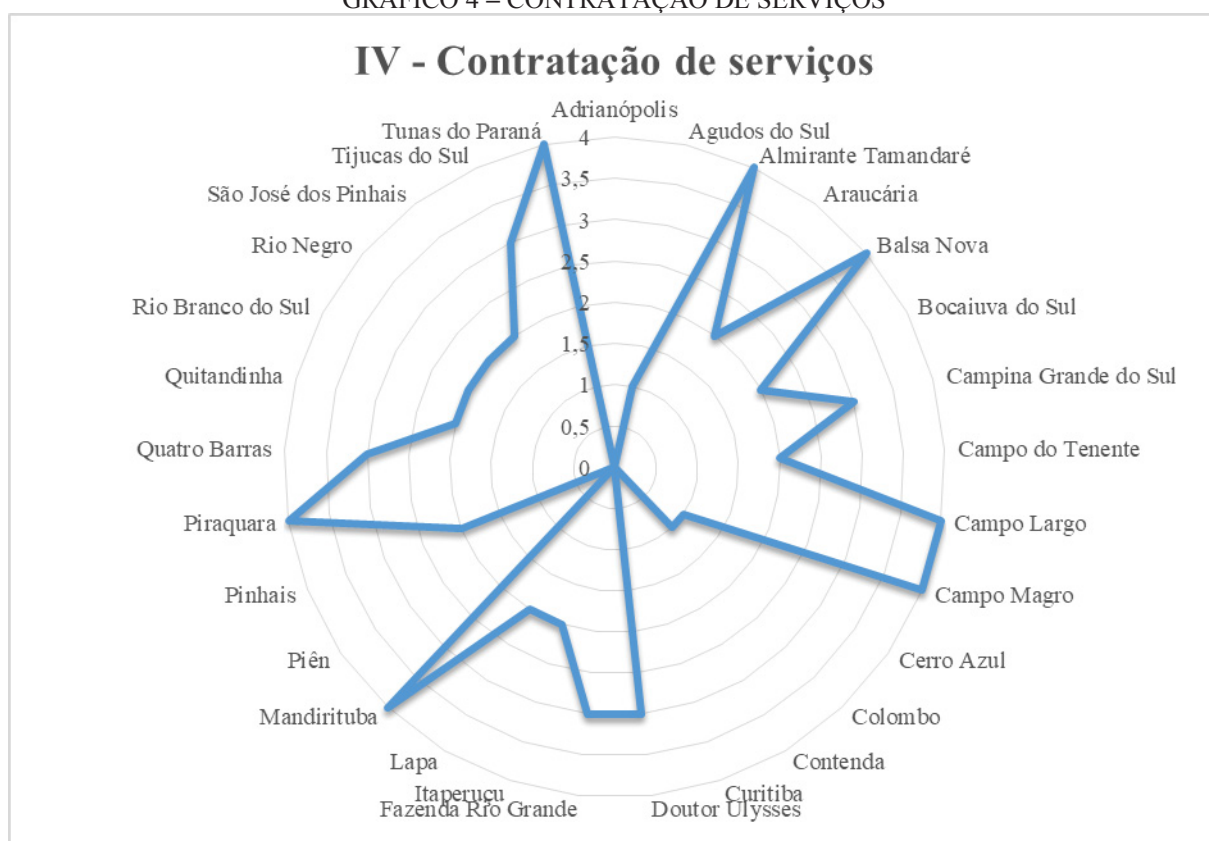
Após a verificação destes dados, pode-se perceber que apenas seis municípios informam ao usuário quanto tempo levará para que a sua solicitação, através de formulário de contato, seja respondida. Além disso, apenas três deles possuem a ferramenta “Mapa do Site” para facilitar a busca de informações, doze não possuem ouvidoria *online* e vinte deles não



oferecem ferramenta de acessibilidade para deficientes visuais. Apenas Itaperuçu e Piên não disponibilizam a ferramenta de busca por palavras-chave, dificultando a pesquisa de informações pelo cidadão.

Com relação à “Contratação de serviços” (categoria IV), conforme Avelino (2013), é verificada a divulgação de informações das entidades ganhadoras e não selecionadas em procedimentos licitatórios, bem como dos motivos para a eliminação destas últimas. Ainda, se há a disponibilização de uma lista e da quantia de operações com os principais fornecedores do município. Abaixo, segue o gráfico 4 com os resultados obtidos a partir da coleta de dados.

GRÁFICO 4 – CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS

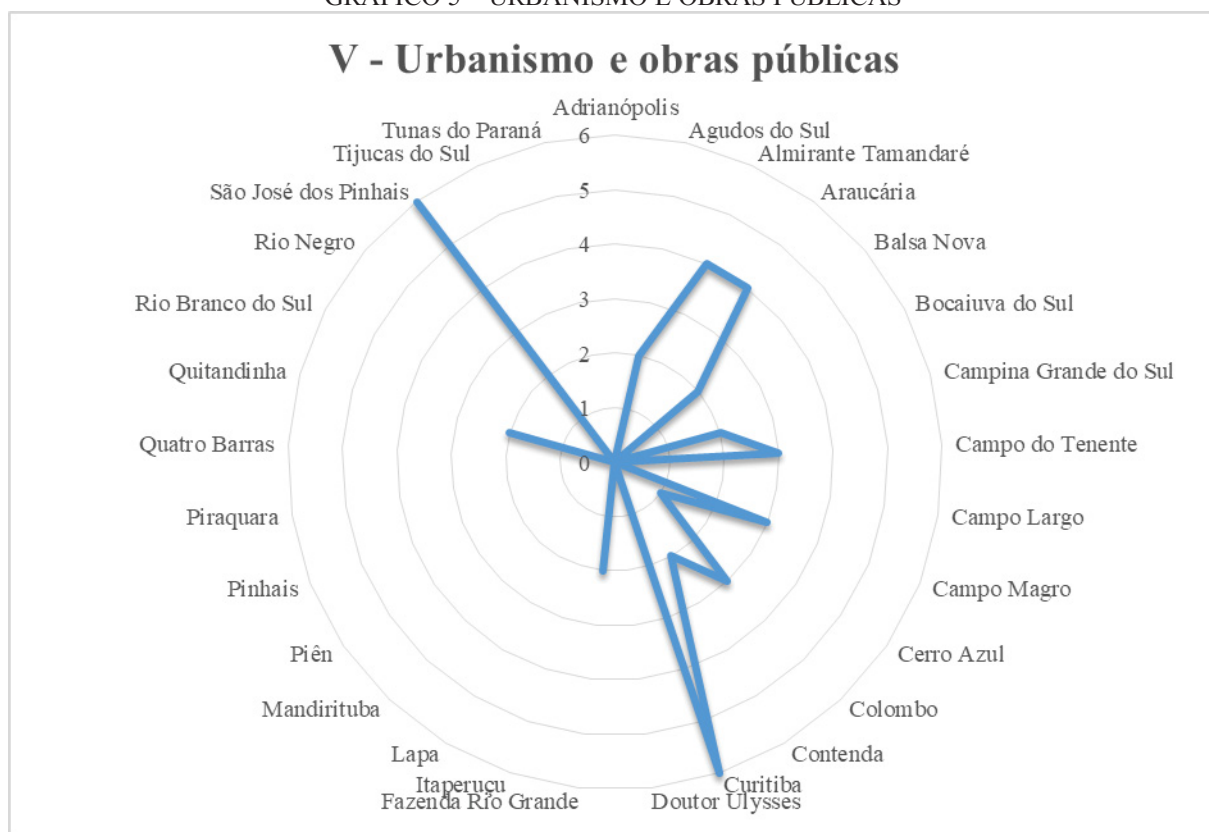


FONTE: Elaborado pela autora (2019).

Foi observado para esta categoria, que sete municípios pontuaram quatro, que é o máximo para este item, e quatro não apresentaram a lista com os principais fornecedores e a quantia de operações, bem como a evidenciação das entidades ganhadoras e perdedoras nos processos licitatórios, ficando com zero.

O item cinco, trata de “Urbanismo e Obras Públicas”, e contém informações sobre uso e ocupação do solo, bem como sobre prazos, listas, projetos e suas modificações e critérios de obras públicas (AVELINO, 2013). Dos vinte e nove municípios analisados, quinze deles ficaram com pontuação zero, e apenas Curitiba e São José dos Pinhais apresentaram seis pontos, sendo que o máximo era de dez, conforme pode ser observado no gráfico 5 abaixo.

GRÁFICO 5 – URBANISMO E OBRAS PÚBLICAS

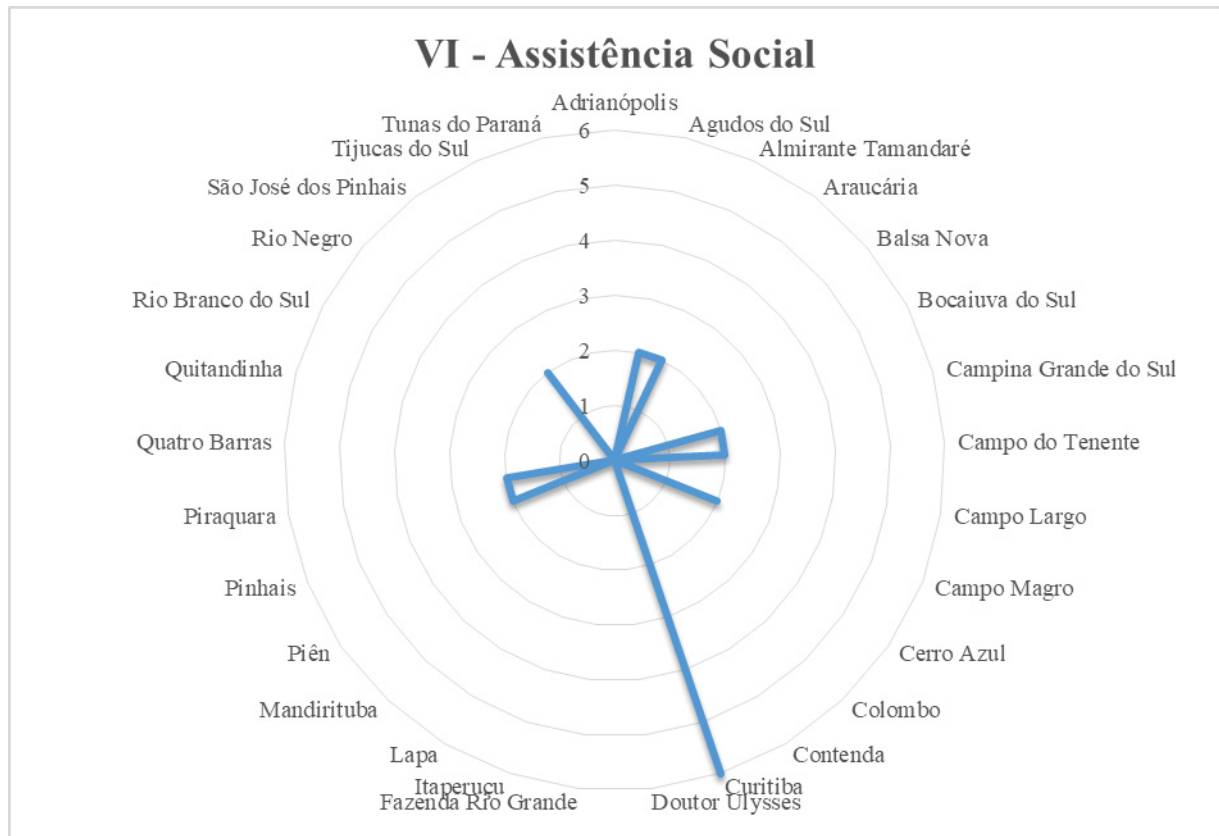


FONTE: Elaborado pela autora (2019).

Dos 29 municípios analisados, 12 não divulgaram uma lista com os principais fornecedores do município e 8 deles não disponibilizaram dados sobre as entidades ganhadoras e sobre as não selecionadas em processos licitatórios.

Com relação à “Assistência social” (categoria VI), foi verificada a disponibilização de informações sobre acolhimento institucional, sobre proteção e auxílio a portadores de necessidades especiais, e sobre políticas sociais, conforme determinado por Avelino (2013). Os resultados obtidos podem ser melhor visualizados a partir do gráfico 6 abaixo.

GRÁFICO 6 – ASSISTÊNCIA SOCIAL

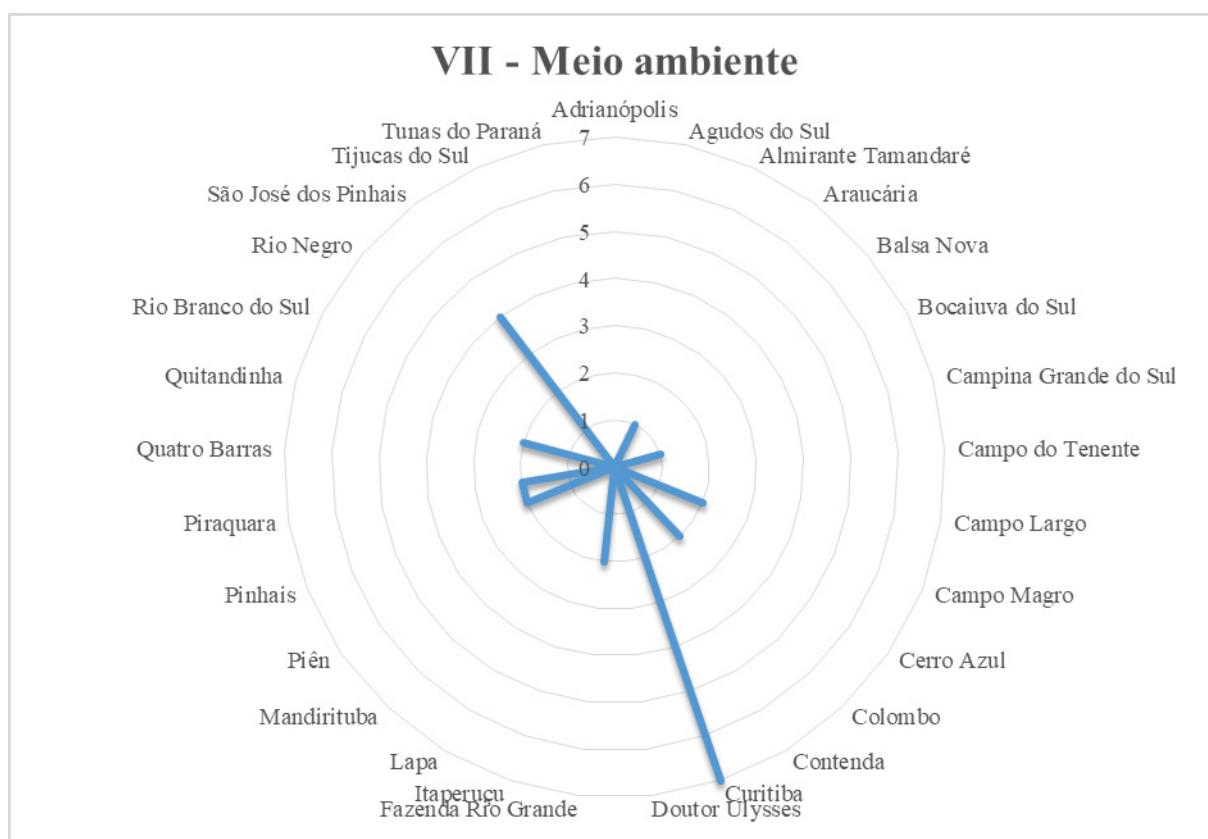


FONTE: Elaborado pela autora (2019).

Foram encontradas todas as informações requeridas para a categoria VI apenas no *site* da prefeitura de Curitiba, sendo que os demais não apresentaram dados sobre acolhimento institucional e sobre auxílio aos portadores de necessidades especiais, e apenas nove municípios divulgaram a respeito de suas políticas sociais.

As informações verificadas no tópico “Meio Ambiente” tratam basicamente sobre impactos ambientais, investimentos em termos de gestão ambiental, incentivo e apoio a pesquisas e iniciativas sobre educação ambiental (AVELINO, 2013). Os resultados obtidos após a coleta de dados podem ser melhor visualizados através do gráfico 7 abaixo.

GRÁFICO 7 – MEIO AMBIENTE



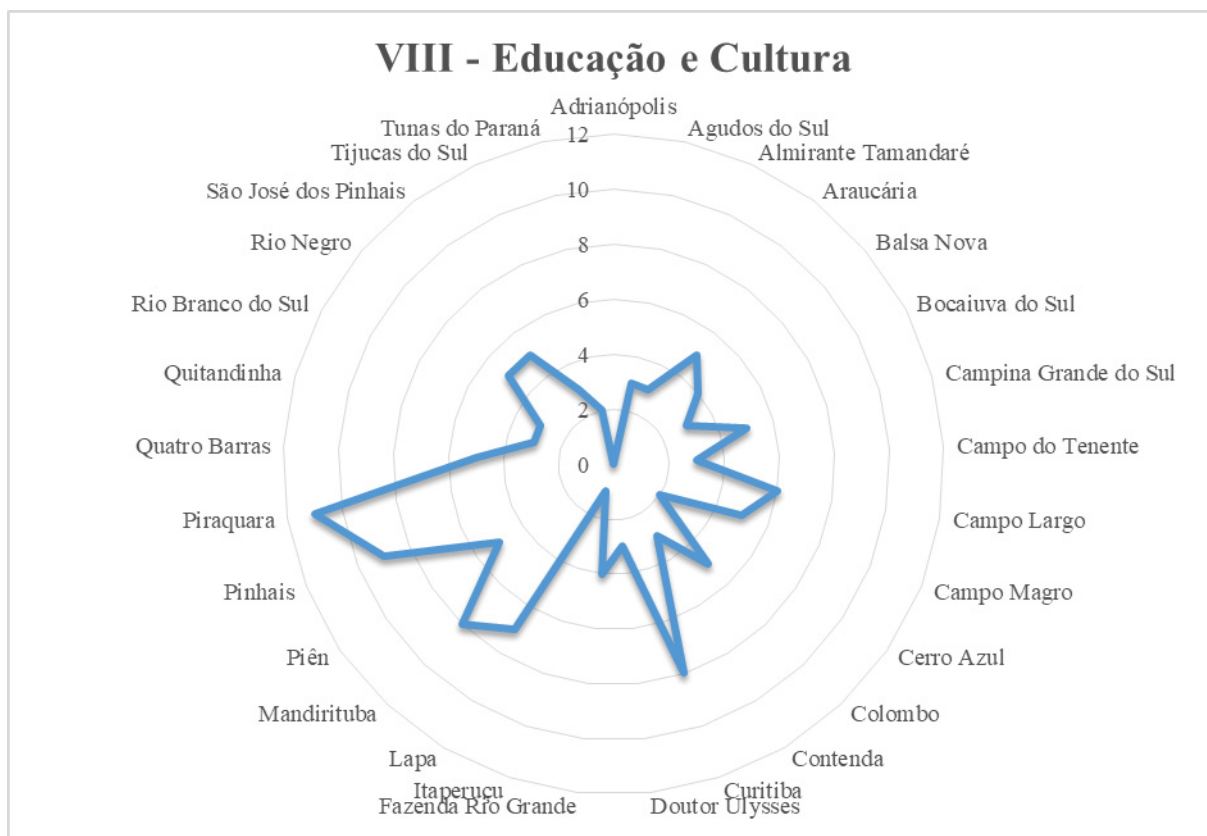
FONTE: Elaborado pela autora (2019).

Dezenove municípios não divulgaram informações sobre este tópico, ficando com pontuação zero. A prefeitura de Curitiba somou sete pontos, sendo que o máximo era de quatorze. Nenhuma cidade divulgou dados sobre impactos ambientais de descontaminação e recuperação de terras e águas ou sobre reflorestamento, e apenas uma disponibilizou informações sobre preservação de recursos naturais e quatro divulgaram dados sobre os impactos da reciclagem.

O próximo item objeto de análise é o de “Educação e Cultura” (categoria VIII), onde são verificadas informações sobre o número ou relação de estabelecimentos de ensino; sobre o número de alunos matriculados; gasto médio por aluno ou gastos totais com educação; taxa de alfabetização; número ou relação de professores; número ou relação de estabelecimentos culturais no município e divulgação de informações sobre programas de incentivo à cultura (AVELINO, 2013).

Os resultados obtidos neste tópico mostram que o município de Adrianópolis não apresentou nenhum dos dados requeridos em seu portal eletrônico, e a prefeitura de Piraquara foi a que atingiu a maior pontuação dentre as cidades analisadas, conforme pode ser observado através do gráfico 8 abaixo.

GRÁFICO 8 – EDUCAÇÃO E CULTURA

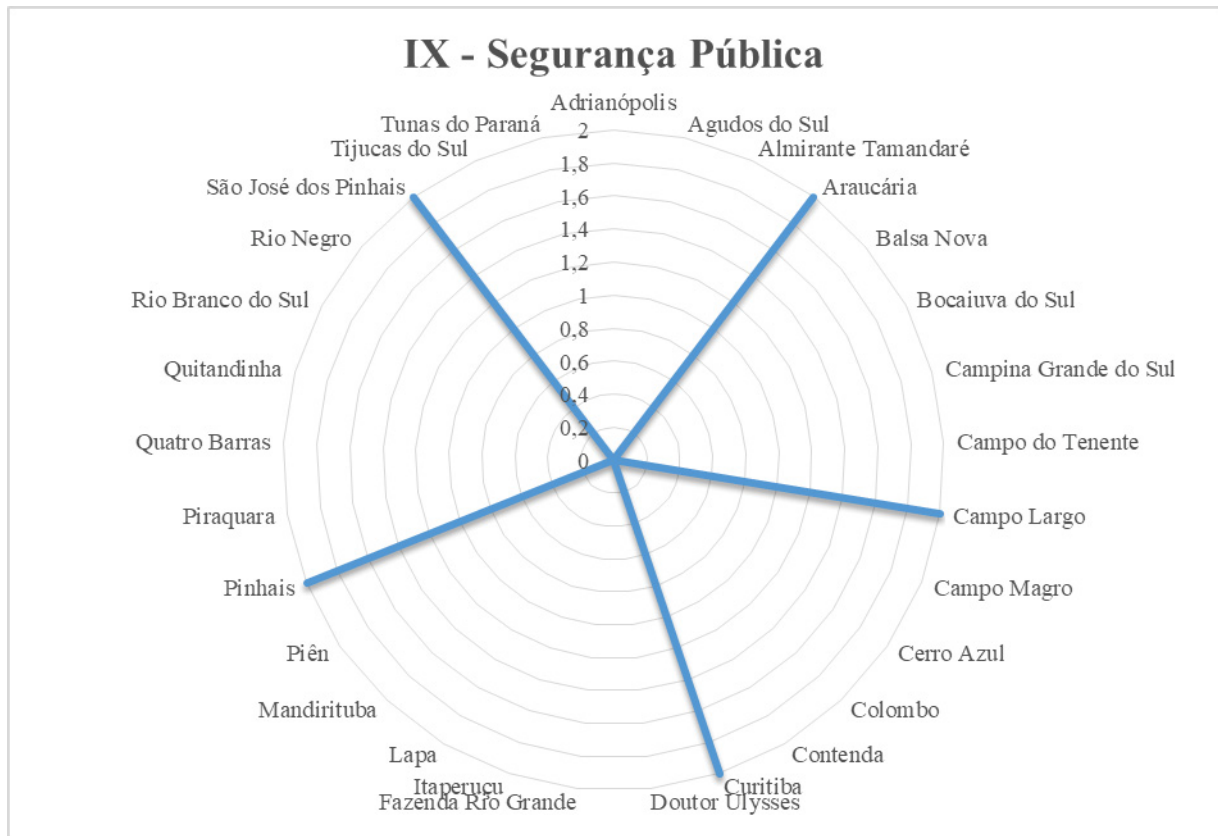


FONTE: Elaborado pela autora (2019).

De todos os municípios da região metropolitana de Curitiba, 58,62% não divulgaram o número ou relação de estabelecimentos de ensino e 68,96% não disponibilizaram o número ou relação de estabelecimentos culturais. Ressalta-se que apenas dois municípios divulgaram informações acerca do número de alunos matriculados, e apenas três informaram a respeito da taxa de alfabetização.

No quesito “Segurança Pública”, categoria IX, é avaliada a divulgação de dados sobre número de policiais efetivos no município e número ou relação de delegacias instaladas (AVELINO, 2013). Vinte e quatro municípios ficaram com escore zero, como pode-se observar através do gráfico 9 abaixo.

GRÁFICO 9 – SEGURANÇA PÚBLICA



FONTE: Elaborado pela autora (2019).

Apenas quatro prefeituras divulgaram o número de policiais efetivos no município (Araucária, Campo Largo, Curitiba e Pinhais), e apenas São José dos Pinhais disponibilizou informações sobre a relação de delegacias instaladas no município.

O item número dez verificou a divulgação de informações acerca da “Administração”, sendo estas relativas à treinamento, salários, planos de carreira e relação de servidores, de acordo com o estabelecido por Avelino (2013). Para este tópico, a prefeitura de Fazenda Rio Grande ficou com o escore máximo de oito pontos, conforme gráfico 10 abaixo.

GRÁFICO 10 - ADMINISTRAÇÃO



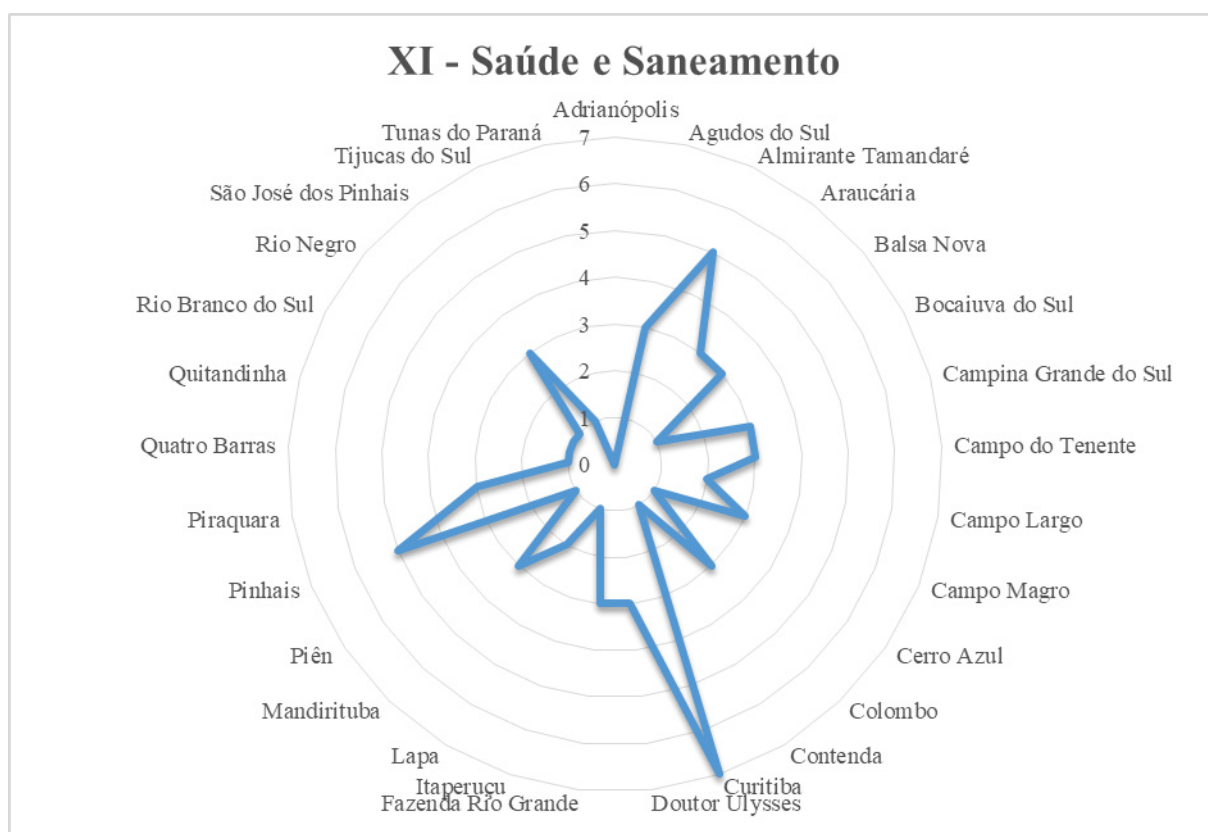
FONTE: Elaborado pela autora (2019).

Cabe ressaltar para este tópico, que apenas o município de Fazenda Rio Grande disponibilizou dados acerca do treinamento e qualificação dos funcionários. Todos os municípios informaram em seus portais eletrônicos sobre o número e relação de servidores.

Através da análise das informações divulgadas sobre “Saúde e Saneamento”, no item onze do Indicador, que contemplam dados sobre o número e relação de hospitais ou unidades de saúde do município; gastos *per capita* na área de saúde ou gastos totais; número de médicos e número de domicílios com acesso a serviço de saneamento básico (AVELINO, 2013), pode-se perceber que apenas Adrianópolis ficou com escore zero, e Curitiba ficou com sete de um total de oito pontos, o que pode ser observado no gráfico 11 abaixo.



GRÁFICO 11 – SAÚDE E SANEAMENTO



FONTE: Elaborado pela autora (2019).

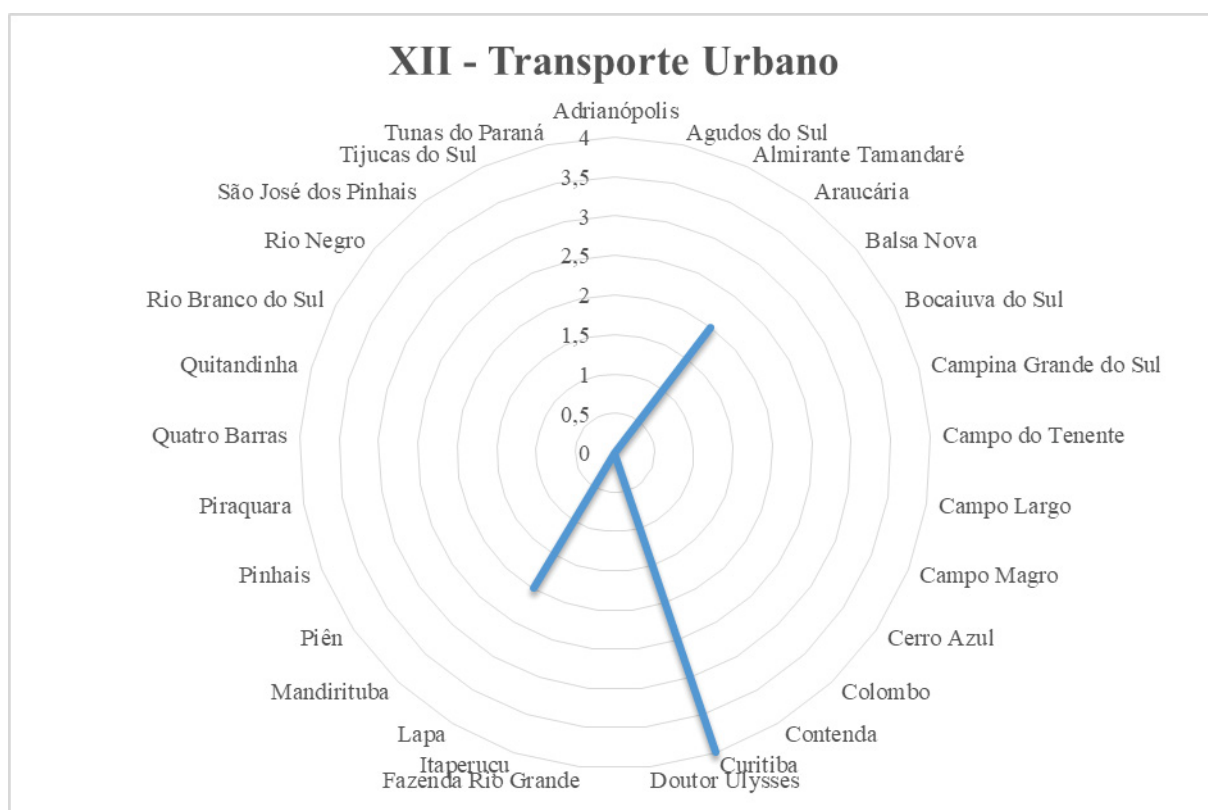
Apenas três municípios divulgaram o percentual da população que possui acesso a saneamento básico e nenhum divulgou os gastos com saúde *per capita*, sendo que neste último caso, houve a divulgação dos gastos totais com saúde apenas. Cerca de 51,72% das prefeituras analisadas não divulgou o número ou relação de hospitais ou unidades de saúde e 86,21% não divulgou o número de médicos atuantes no município.

Sobre o “Transporte Urbano” (categoria XII), é avaliada a divulgação de informações acerca das infrações processadas; sobre a frota do sistema de transporte alternativo e coletivo e sobre linhas e roteiros do transporte municipal, de acordo com o estabelecido por Avelino (2013) na elaboração do indicador.

Para este tópico, apenas a prefeitura de Curitiba atingiu a pontuação quatro, que é o máximo possível para este item, como se pode observar através do gráfico 12 abaixo.



GRÁFICO 12 – TRANSPORTE URBANO

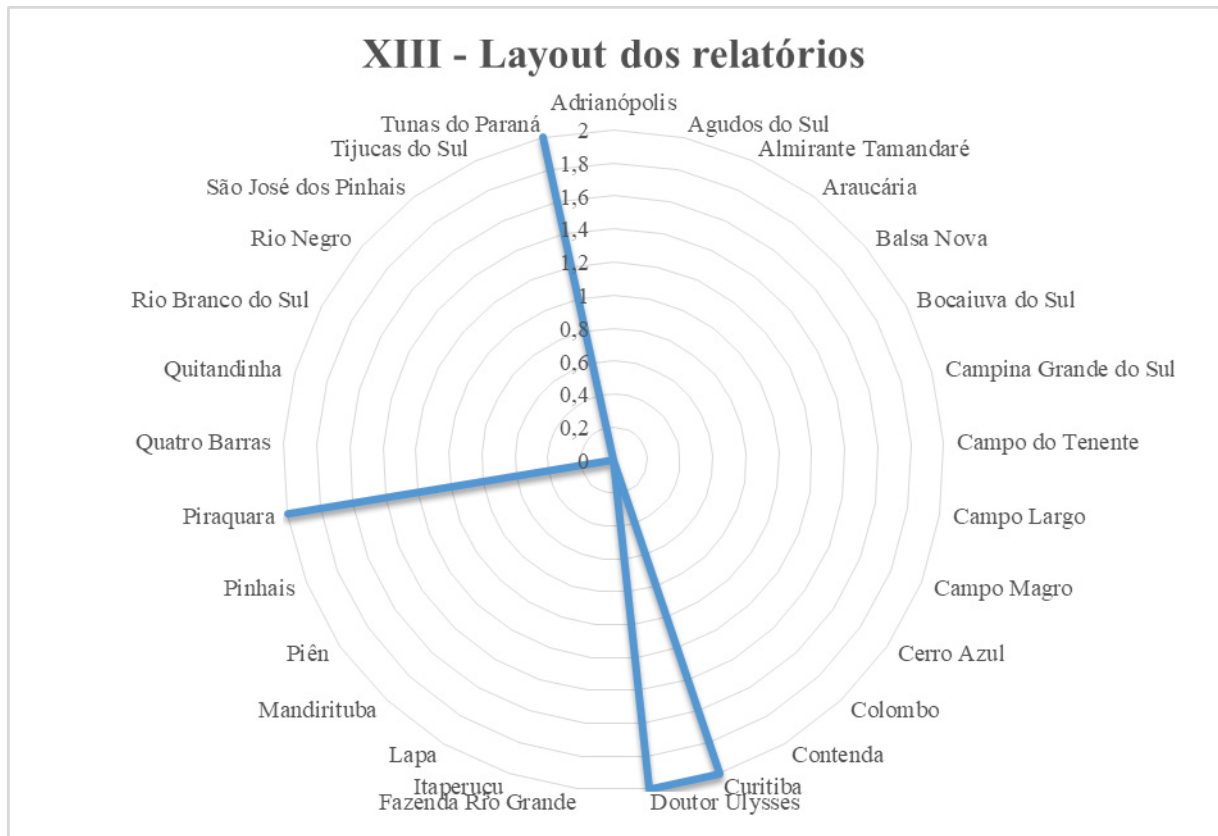


FONTE: Elaborado pela autora (2019).

Nenhum município fez a divulgação de dados sobre infrações processadas, enquanto que apenas a prefeitura de Curitiba informou sobre a frota do sistema de transporte coletivo, e Araucária, Curitiba e Lapa foram as únicas cidades a disponibilizarem dados sobre linhas e roteiros de transporte municipal.

Se tratando do “*Layout dos relatórios*”, apenas quatro prefeituras fazem uso de recursos gráficos, sendo elas: Curitiba, Doutor Ulysses, Piraquara e Tunas do Paraná, de acordo com o demonstrado no gráfico 13 abaixo.

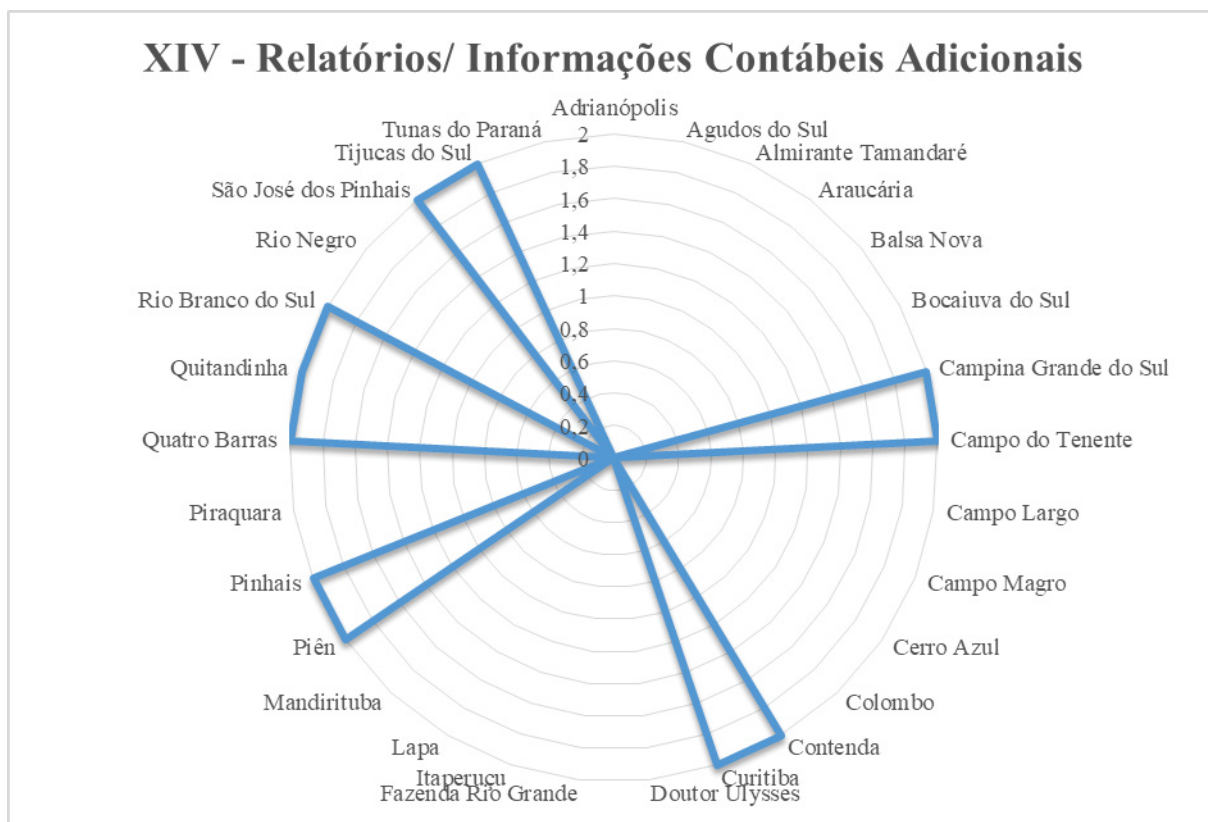
GRÁFICO 13 – LAYOUT DOS RELATÓRIOS



FONTE: Elaborado pela autora (2019).

A última categoria que compõe o Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M), é a que trata de “Relatórios/Informações Contábeis Adicionais”, onde é analisada a divulgação dos seguintes relatórios, propostos por Avelino (2013): balanço social; balanços em correção monetária integral; relatórios da auditoria ou controle externo; demonstração dos fluxos de caixa; demonstração do resultado econômico; reavaliação e redução ao valor recuperável (*impairment*) e depreciação, amortização e exaustão. Os resultados obtidos estão demonstrados no gráfico 14 abaixo.

GRÁFICO 14 – RELATÓRIOS/INFORMAÇÕES CONTÁBEIS ADICIONAIS



FONTE: Elaborado pela autora (2019).

Do total de vinte e nove municípios, onze fazem a divulgação de relatórios adicionais, porém o escore foi de dois pontos para todos os que divulgaram, sendo que a pontuação máxima é de quatorze. Apenas São José dos Pinhais disponibilizou em seu portal eletrônico relatórios de controle interno, enquanto que a Demonstração dos Fluxos de Caixa foram divulgadas apenas por dez municípios. Dessa forma, pode-se perceber que a maioria dos municípios divulga apenas os relatórios contábeis obrigatórios, e, até mesmo com relação a estes, há uma certa negligência por parte de algumas cidades.

## 4.2 RANKING DOS MUNICÍPIOS

Após a análise global do Índice de Disclosure Voluntário Municipal (IDV-M), foi elaborado um *ranking* com o objetivo de verificar qual foi o melhor município em termos de *disclosure* voluntário, dentre os da região metropolitana de Curitiba.

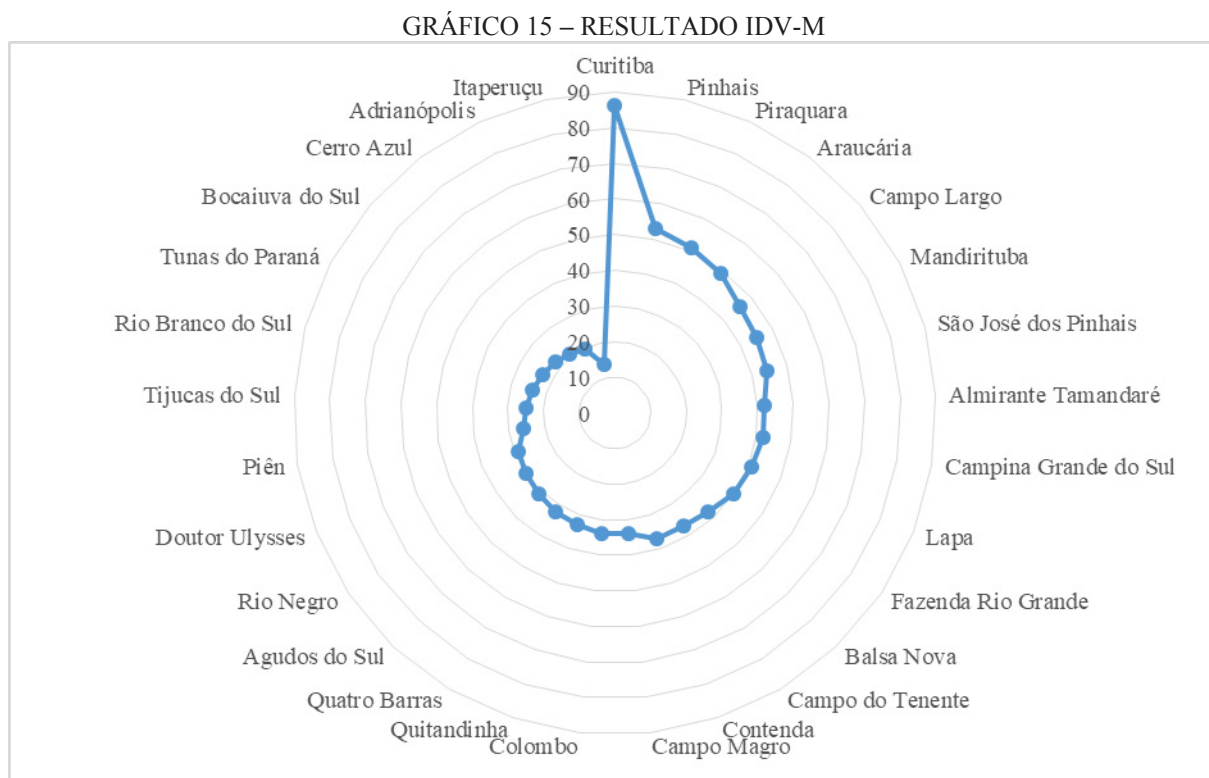
TABELA 2 – RANKING IDV-M

<i>Ranking</i>	Município	Pontuação
1	Curitiba	86
2	Pinhais	53
3	Piraquara	51
4	Araucária	49
5	Campo Largo	46
6	Mandirituba	45
7	São José dos Pinhais	44
8	Almirante Tamandaré	42
9	Campina Grande do Sul	42
10	Lapa	41
11	Fazenda Rio Grande	40
12	Balsa Nova	38
13	Campo do Tenente	37
14	Contenda	37
15	Campo Magro	34
16	Colombo	34
17	Quitandinha	33
18	Quatro Barras	32
19	Agudos do Sul	31
20	Rio Negro	30
21	Doutor Ulysses	29
22	Piên	26
23	Tijucas do Sul	25
24	Rio Branco do Sul	24
25	Tunas do Paraná	23
26	Bocaiuva do Sul	22
27	Cerro Azul	21
28	Adrianópolis	20
29	Itaperuçu	14

FONTE: Elaborada pela autora (2019).

O município que ficou com o indicador mais alto foi Curitiba, com 86 pontos de um total de 134 e a última cidade do *ranking* foi Itaperuçu, com apenas 14 pontos. A média dos resultados encontrados para o indicador foi de 36,17, o que é extremamente baixo, tendo em

vista a pontuação máxima. Através do gráfico 15 abaixo, pode-se visualizar melhor as diferenças entre os valores obtidos para cada cidade.



FONTE: Elaborado pela autora (2019).

Após a análise dos dados, observou-se que, apesar de todo o esforço empregado na forma da legislação vigente no Brasil, no que tange a divulgação de informações pelos entes públicos, poucos são os Municípios que estão realmente preocupados e empenhados em aprimorar a qualidade da informação divulgada em seus sítios eletrônicos. E, quando houve uma maior divulgação, os *sites* se mostraram, na maioria dos casos, verdadeiros labirintos, ou seja, a informação é divulgada, porém não de maneira a facilitar a busca pelo usuário. Além disso, percebe-se que diversos Municípios só fazem uso da divulgação, quando esta é obrigatória, ignorando totalmente os benefícios que o *disclosure* voluntário traria para os cidadãos e para o próprio ente público.

## 5 CONCLUSÕES

Quando se trata do tema recursos públicos, não há como ignorar a responsabilidade do cidadão para com a fiscalização da aplicação eficaz destes. Porém, no cenário brasileiro, esta cultura não se encontra tão difundida, de acordo com Castro (2018), e, após a coleta e análise dos dados que compõe o Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M), elaborado por Avelino (2013), pôde-se perceber que ainda falta muito para que a *accountability* se torne presente no setor público através do mecanismo de divulgação voluntária.

Com exceção do município de Curitiba, todos os outros pertencentes a região metropolitana, não chegaram a atingir metade da pontuação total do IDV-M, sendo que a prefeitura de Itaperuçu foi a que ficou em último lugar no *ranking* elaborado, com apenas quatorze pontos. Os resultados encontrados demonstram que não há eficácia quando da divulgação das informações voluntárias pelo setor público municipal, provavelmente pela falta de cobrança da sociedade, pois de acordo com Akutsu (2002), a falta de democracia pode inibir a *accountability*.

Alguns dos municípios analisados, não disponibilizam em seus portais eletrônicos sequer um formulário de contato ou a ferramenta de ouvidoria *online*, visando ampliar o acesso dos cidadãos à informação, o que gera uma assimetria informacional muito grande entre o gestor público e o povo. Pode-se dizer que o principal (cidadão) possui grande responsabilidade pela não divulgação destas e outras informações, pois este possui papel de fiscalização com relação a eficácia da aplicação dos recursos públicos (CAMPOS, 1990).

Além disto, quando da análise do indicador em questão, foi visualizado que a maioria das prefeituras da região metropolitana não disponibilizam mecanismos de orçamento participativo (93,10%). Aqui cabe ressaltar a importância do ciclo de aprendizagem da *accountability* detalhado por Schillemans et al (2013), no qual uma das fases é a de debate das ações já realizadas pelo poder público com a população, afim de possibilitar o alinhamento dos interesses e correção de ações futuras, através de sanções, que podem ser punitivas ou de recompensa, caso haja algum avanço positivo.

A transparência dos atos públicos, tanto com relação a divulgação obrigatória como com a voluntária, traz benefícios não somente para a sociedade, pois a *accountability* dá suporte à tomada de decisões do poder público, e desta forma se torna um meio de aprendizagem e melhora do desempenho, de acordo com Ceneviva (2007). E, a partir disto, o ente governamental terá maior apoio dos cidadãos, demonstrando sua legitimidade ao buscar

verificar a eficácia dos resultados obtidos com a gestão pública (SCHILLEMANS et al, 2013). De acordo com Lopes (2009), quanto maior a transparência, mais eficiente é a gestão da eficácia dos recursos públicos.

Logo, espera-se que, a partir dos resultados encontrados neste estudo, os gestores públicos em questão se preocupem em ampliar os níveis de *disclosure* voluntário de seus municípios, e que este se torne um instrumento de *accountability*, influenciando os cidadãos a participarem ativamente do controle das ações de seus governantes, tendo em vista os diversos benefícios já citados ao longo deste estudo.

Existem algumas possibilidades da continuidade deste estudo que foram visualizadas no decorrer do desenvolvimento deste, e serão citadas na sequência. Uma delas seria analisar uma amostra maior de municípios dentro do estado do Paraná, para possibilitar uma maior comparabilidade do nível de divulgação voluntária. Além disto, pode-se selecionar uma amostra por regiões geográficas dentro do Brasil, para verificar se existe muita discrepância entre estas, e se o nível de democracia estaria mais desenvolvido em algumas regiões em detrimento de outras, tendo em vista a premissa de que o exercício da democracia é fundamental para o desenvolvimento da *accountability*.

Outra sugestão ainda, seria fazer uma análise nos anos que seguem, da mesma amostra utilizada neste estudo, ou seja, dos municípios da região metropolitana de Curitiba, para verificar se houve melhora do Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M).

## REFERÊNCIAS

AKUTSU, Luiz; PINHO, Jose A. G. **Sociedade da informação, *accountability* e democracia delegativa**: investigação em portais de governo do Brasil. *Revista de Administração Pública*, 36(5), p. 723-745, 2002.

AVELINO, Bruna Camargos. **Características explicativas do nível de disclosure voluntário de Municípios do Estado de Minas Gerais**: Uma abordagem sob a ótica da teoria da divulgação. Dissertação de Mestrado. Universidade Federal de Minas Gerais, 2013.

BAIRRAL, Maria A. C.; SILVA, Adolfo H. C.; ALVES, Francisco J. S. **Transparência no setor público**: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais no ano de 2010. *Revista de Administração Pública – Rio de Janeiro* 49(3), p. 643-675, 2015.

BARBOSA, Josilene da S.; DALAVA, Angélica O.; OLIVEIRA, Carlos Eduardo de; SAVI, Erika M. S. **Divulgação voluntária e qualidade da informação contábil**: estudo com empresa do segmento Bovespa Mais. *RIC – Revista de Informação Contábil*, v.9, n.3, p.16-34, 2015.

BEUREN, Ilse Maria *et al.* **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.

BRASIL. Lei Complementar 101/2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 15 jan. 2019.

BRASIL. Lei Complementar 131/2009. **Acrescenta dispositivos à Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp131.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm)>. Acesso em: 15 jan. 2019.

BRASIL. Lei nº 12.527/2011. **Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/12527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/12527.htm)>. Acesso em: 15 jan. 2019.



CAMPOS, Anna Maria. **Accountability**: quando poderemos traduzi-la para o português? Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, v. 24, n.2, p. 30-50, 1990.

CASTRO, Domingos P. de. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2018.

CENEVIVA, Ricardo. **Avaliação e accountability no setor público**: um vínculo possível e desejável. Revista Alcance, v. 14, n.1, p. 7-26, 2007.

COMITÊ, DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS-CPC. **Pronunciamento técnico CPC 00 (R1) – Estrutura conceitual para elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro**. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC>. Acesso em 20 de Outubro de 2018.

FERREIRA, Manoel G. F. **Textos básicos sobre Derechos Humanos**. Madrid, 1973, traduzido do espanhol em 1978. São Paulo, Ed. Saraiva. Disponível em: <<http://www.direitoshumanos.usp.br/index.php/Documentos-anteriores-%C3%A0-cria%C3%A7%C3%A3o-da-Sociedade-das-Na%C3%A7%C3%B5es-at%C3%A9-1919/declaracao-de-direitos-do-homem-e-do-cidadao-1789.html>>. Acesso em 02/01/2019.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1996.

LOPES, Cristiano A. **Os impactos da transparência governamental na efetividade dos gastos públicos e na consolidação da democracia**. Intercom – Sociedade Brasileira de Estudos Interdisciplinares da Comunicação. XXXII Congresso Brasileiro de Ciências da Comunicação, 2009. Disponível em: <<http://www.intercom.org.br/papers/nacionais/2009/resumos/R4-2191-1.pdf>>. Acesso em 27/12/2018.

MALACRIDA, Mara Jane C.; YAMAMOTO, Marina M. **Governança Corporativa**: Nível de evidenciação das informações e sua relação com a volatilidade das ações do Ibovespa. Revista Contabilidade e Finanças, ed. Comemorativa, p.65-79, 2006.

MARCONI, Marina de Andrade. LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.

NAKAGAWA, Masayuki M.; RELVAS; Tânia R. S.; MARIA DIAS FILHO; J. **Accountability**: a razão de ser da contabilidade. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, v.1, n.3, art.5, p. 83-100, 2007.

NOSSA, Valcemiro; KASSAI, Sílvia; KASSAI, José Roberto. **A teoria do agenciamento e a contabilidade**. In: ENANPAD, 24, 2000, Florianópolis.

O'Donnell. **Horizontal Accountability in new Democracies**. Journal of Democracy, v.9, n.3, 1998.

OLIVEIRA, Antonio G.; CARVALHO, Hilda A.; CORRÊA, Dayanne P. **Governança pública e Governabilidade**: Accountability e Disclosure possibilitadas pela contabilidade aplicada ao setor público como instrumento de sustentabilidade do Estado. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, v.7, n.1, p. 91-104, 2013.

PLATT NETO, Orion A.; CRUZ, Flávio da; ENSSLIN, Sandra R.; ENSSLIN, Leonardo. **Publicidade e Transparência das Contas Públicas**: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. Contab. Vista & Revista, v.8, n.1, p. 75-94, 2007.

SACRAMENTO, Ana R. S.; PINHO, José A. G. **Transparência na administração pública**: o que mudou depois da Lei de Responsabilidade Fiscal? Um estudo exploratório em seis municípios da região metropolitana de Salvador. Revista de Contabilidade da UFBA, Salvador, v.1, n.1, p.48-61, 2007.

SCHILLEMANS, Thomas; VAN TWIST, Mark; VANHOMMERIG, Iris. **Innovations in accountability**: Learning through interactive, dynamic, and citizen-initiated forms of accountability. Public Performance & Management Review, v.36, 407-435, 2013.